

07.11.85

Fz

— 1 —

Allgemeine Verwaltungsvorschrift

der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung der Körperschaftsteuer-Richtlinien 1981 - KStÄR 1985 -

A. Zielsetzung

Die Rechtsentwicklung auf dem Gebiet der Körperschaftsteuer hat eine Anpassung der geltenden Körperschaftsteuer-Richtlinien 1981 erforderlich gemacht.

B. Lösung

Änderung der Körperschaftsteuer-Richtlinien 1981 vom 22. Dezember 1981 (BStBl 1982 I S. 71).

C. Alternativen

Keine.

D. Kosten

Finanzielle Auswirkungen auf die Haushalte von Bund, Ländern und Gemeinden sowie Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, entstehen nicht.

- 2 -

07.11.85

Fz

Allgemeine Verwaltungsvorschrift

der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung der
Körperschaftsteuer-Richtlinien 1981 - KStÄR 1985 -

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler

Bonn, den 7. November 1985

14 (44) - 522 01 - Kö 18/85

An den
Herrn Präsidenten des Bundesrates

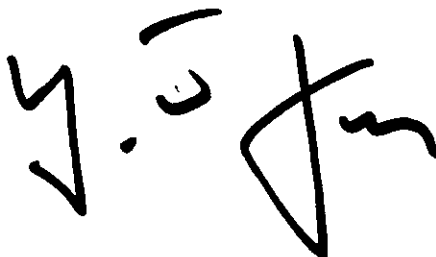
Hiermit übersende ich die von der Bundesregierung be-
schlossene

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die
Änderung der Körperschaftsteuer-Richtlinien 1981
- KStÄR 1985 -

mit Vorblatt.

Ich bitte, die Zustimmung des Bundesrates aufgrund des
Artikels 108 Abs. 7 des Grundgesetzes herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'J. J. J.' followed by a stylized flourish.

— 1 —

Allgemeine Verwaltungsvorschrift
über die Änderung der Körperschaftsteuer-Richtlinien 1981
- KStÄR 1985 -
Vom 1985

Nach Artikel 108 Abs. 7 des Grundgesetzes wird mit Zustimmung des Bundesrates folgende Allgemeine Verwaltungsvorschrift erlassen:

Artikel 1

Körperschaftsteuer-Änderungsrichtlinien 1985
- KStÄR 1985 -

Die Körperschaftsteuer-Richtlinien 1981 vom 22. Dezember 1981 (Bundessteuerblatt - BStBl - 1982 I S. 71) werden wie folgt geändert:

1. In Abschnitt 1 Abs. 1 und 2 wird die Jahreszahl "1981" jeweils durch die Jahreszahl "1985" ersetzt.
2. Abschnitt 2 wird wie folgt geändert:
 - a) Folgende Absätze werden eingefügt:

"(1) Die Aufzählung der Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen in § 1 Abs. 1 KStG ist grundsätzlich abschließend. Sie kann nicht im Wege der Auslegung erweitert werden. Daher ist eine GmbH und Co. KG, deren alleiniger persönlich haftender Gesellschafter eine GmbH ist, nicht als Kapitalgesellschaft im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG anzusehen. Aus demselben Grunde ist eine Publikums-GmbH und Co. KG nicht als nichtrechtsfähiger Verein im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG zu behandeln. Sie

ist auch nicht als nichtrechtsfähige Personenvereinigung nach § 3 Abs. 1 KStG körperschaftsteuerpflichtig, da ihr Einkommen bei den Gesellschaftern zu versteuern ist. Vgl. Beschluß des Großen Senats des BFH vom 25.6.1984 (BStBl II S. 751).

(2) Die Vorschrift des § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG bezieht sich ausschließlich auf inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts. Die Steuerpflicht ausländischer juristischer Personen des öffentlichen Rechts richtet sich nach § 2 Nr. 1 KStG."

b) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 3.

3. Abschnitt 5 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 wird Satz 6 durch folgende Sätze ersetzt:

"Vgl. BFH-Urteile vom 13.3.1974 (BStBl II S. 391), vom 26.5.1977 (BStBl II S. 813) und vom 14.4.1983 (BStBl II S. 491). Betrieb gewerblicher Art ist auch die Beteiligung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts an einer Mitunternehmerschaft. Vgl. BFH-Urteil vom 9.5.1984 (BStBl II S. 726)."

b) In Absatz 5 wird Satz 5 wie folgt gefaßt:

"Dagegen kommt es für das Gewicht der ausgeübten Tätigkeit weder auf das im BFH-Urteil vom 11.1.1979 (BStBl II S. 746) angesprochene Verhältnis der Einnahmen aus der wirtschaftlichen Tätigkeit zum Gesamthaushalt der juristischen Person des öffentlichen Rechts noch auf das im BFH-Urteil vom 14.4.1983 (BStBl II S. 491) angesprochene Verhältnis der Einnahmen aus der wirtschaftlichen Tätigkeit zu einem bestimmten Teil des Gesamthaushalts der juristischen Person des öffentlichen Rechts an."

- c) In Absatz 7 wird Satz 3 wie folgt gefaßt:

"Zur Frage der Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs vom Gewerbebetrieb wird auf Abschnitt 135 EStR hingewiesen."

- d) Absatz 10 wird gestrichen. Die bisherigen Absätze 11 und 11 a werden Absätze 10 und 11.

- e) In Absatz 16 werden die Worte "von Mitgliedern anderer Versicherungen oder von Privatpersonen" und die Worte "von Angehörigen anderer Versicherungen und von Privatpersonen" jeweils durch die Worte "von Nichtmitgliedern" ersetzt.

4. Abschnitt 6 wird wie folgt geändert:

- a) Vor Absatz 1 wird folgende Überschrift eingefügt:

"Allgemeines"

- b) In Absatz 1 Satz 1 werden nach der ersten Klammer folgende Worte eingefügt:

", zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 13.4.1984 (BGBl. I S. 601),"

- c) Vor Absatz 3 wird folgende Überschrift eingefügt:

"Leistungsempfänger"

- d) Dem Absatz 7 werden folgende Sätze angefügt:

"Das Recht zu einer beratenden Mitwirkung kann auch in der Weise eingeräumt werden, daß satzungsmäßig und tatsächlich bei der Unterstützungskasse ein Beirat gebildet

wird, dem Arbeitnehmer angehören. Diese müssen jedoch die Gesamtheit der Betriebszugehörigen repräsentieren, d.h. sie müssen von diesen unmittelbar oder mittelbar gewählt worden sein. Vgl. BFH-Urteil vom 24.6.1981 (BStBl II S. 749)."

e) Vor Absatz 8 wird folgende Überschrift eingefügt:

"Vermögensbindung"

f) Dem Absatz 9 werden folgende Sätze angefügt:

"Eine Kasse wird voll körperschaftsteuerpflichtig, wenn sie ihr Vermögen oder ihre Einkünfte anderen als ihren satzungsgemäßen Zwecken dienstbar macht. Das ist z.B. der Fall, wenn sich die Kasse als Mitunternehmer eines Gewerbebetriebs betätigt. Vgl. BFH-Urteil vom 17.10.1979 (BStBl 1980 II S. 225). Die Art der Anlage oder Nutzung des Kassenvermögens darf nicht dazu führen, daß die Kasse sich durch die mit der Vermögensverwaltung verbundene Tätigkeit selbst einen weiteren satzungsgemäß nicht bestimmten Zweck gibt. Vgl. BFH-Urteil vom 29.1.1969 (BStBl II S. 269). Kassen, die als Bauherr auftreten, werden körperschaftsteuerpflichtig, wenn sie sich durch diese Tätigkeit einen neuen Zweck setzen."

g) Vor Absatz 13 wird folgende Überschrift eingefügt:

"Leistungsbegrenzung"

h) Dem Absatz 14 werden folgende Sätze angefügt:

"Voraussetzung ist nach § 3 Nr. 3 KStDV, daß die laufenden Leistungen und das Sterbegeld die in § 2 KStDV bezeichneten Beträge nicht übersteigen. Leistungsempfänger im Sinne dieser Vorschrift sind nach der gesetzlichen Begriffsbestimmung des § 5 Abs. 1 Nr. 3 KStG die Personen, denen

B

die Leistungen der Kasse zugute kommen oder zugute kommen sollen, also auch die Leistungsanwärter. Daher gilt die Begrenzung der laufenden Leistungen nach § 3 Nr. 3 KStDV für die tatsächlich gezahlten Renten und die sich aus dem Leistungsplan ergebenden tatsächlichen Rentenanwartschaften. Die Rentenanwartschaften sind mit den jeweils erreichten Beträgen anzusetzen."

i) Absatz 17 wird gestrichen.

j) Vor dem bisherigen Absatz 18 wird folgende Überschrift eingefügt:

"Zuwendungen nach §§ 4 c und 4 d EStG"

k) Der bisherige Absatz 18 wird Absatz 17; folgender Satz wird angefügt:

"Wegen der steuerlichen Behandlung der Zuwendungen des Trägerunternehmens vgl. Abschnitt 35 Abs. 2."

5. In Abschnitt 8 Abs. 1 Satz 7 werden die Worte "und vom 11.8.1972 (BStBl 1973 II S. 39)" durch die Worte ", vom 11.8.1972 (BStBl 1973 II S. 39) und vom 18.9.1984 (BStBl 1985 II S. 92)" ersetzt.

6. Dem Abschnitt 13 Abs. 1 werden folgende Sätze angefügt:

"Ein Ergebnisabführungsvertrag, durch den sich ein gemeinnütziges Wohnungsunternehmen einem Gesellschafter gegenüber verpflichtet, diesem den jährlich erwirtschafteten Gewinn vollständig zu übertragen, ist selbst dann nicht mit § 9 Buchstabe a WGG vereinbar, wenn dieser Gesellschafter seinerseits ein als gemeinnützig anerkanntes Wohnungsunternehmen ist. Vgl. BVerwG-Urteil vom 10.5.1985 (BStBl II S. 440)."

7. In Abschnitt 15 Satz 5 wird der letzte Halbsatz wie folgt gefaßt:

", zuletzt geändert durch das Gesetz vom 5.11.1984 (BGBl. I S. 1321)."

8. In Abschnitt 16 Abs. 2 Satz 1 werden die Worte "(vgl. Abschnitt 134 EStR und Abschnitt 13 GewStR)" durch die Worte "(vgl. Abschnitt 135 EStR)" ersetzt.

9. Abschnitt 17 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden nach Buchstabe m) folgende Worte eingefügt:

"n) Herstellung von Trinkmolke mit Fruchtzusätzen, wenn der Anteil der Molke mindestens 75 v.H. des Fertigerzeugnisses beträgt;"

b) Die bisherigen Buchstaben n) bis r) werden Buchstaben o) bis s).

c) In Absatz 2 Buchstabe g) werden der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt und folgende Worte angefügt:

"h) Herstellung von Saure-Sahne-Dressing."

d) Dem Absatz 4 werden folgende Sätze angefügt:

"Wird aufgrund von Verordnungen der Kommission der Europäischen Gemeinschaften Molkereibutter zu herabgesetzten Preisen für den unmittelbaren Verbrauch aus Interventionsbeständen an den Handel abgegeben und haben die Mitgliedstaaten die notwendigen Vorkehrungen zu treffen, um soweit wie möglich eine ausgewogene Verteilung der für den einzelnen Mitgliedstaat bestimmten Buttermenge sicherzustellen, kann der Zukauf durch Molkereigenossenschaften für die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG als unschädlich

B

angesehen werden. Die Molkereigenossenschaften unterliegen jedoch mit den Gewinnen, die sie aus der Verkaufsaktion erzielen, der Körperschaftsteuer."

10. In Abschnitt 18 Absatz 1 Satz 2 Buchstabe d) werden der Punkt am Schluß durch einen Strichpunkt ersetzt und folgende Worte angefügt:

"e) Herstellung von Branntwein aus Wein oder aus Rückständen, die bei der Weinbereitung anfallen, z.B. Trester, Hefe."

11. Abschnitt 22 a wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 2 werden die Worte "zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Gesetzes über Kapitalanlagegesellschaften vom 8.9.1980 (BGBl. I S. 1653)" durch die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 16 des Gesetzes vom 14.12.1984 (BGBl. I S. 1493, BStBl I S. 659)" ersetzt.

b) In Nummer 3 werden die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes zur Beschleunigung von Verfahren und zur Erleichterung von Investitionsvorhaben im Städtebaurecht vom 6.7.1979 (BGBl. I S. 949)" durch die Worte "zuletzt geändert durch das Gesetz vom 5.11.1984 (BGBl. I S. 1321)" ersetzt.

c) Folgende Nummer 4 wird angefügt:

"4. Ausgleichskassen und gemeinsame Einrichtungen der Tarifvertragsparteien nach § 12 Abs. 3 des Vorruhestandsgesetzes vom 13.4.1984 (BGBl. I S. 601, BStBl I S. 332)."

12. In Abschnitt 23 Abs. 2 werden nach Satz 2 folgende Sätze eingefügt:

"Maßgebend ist der Soll-Betrag der Verlustrücklage. Soll-Betrag der Verlustrücklage ist der in der Satzung bestimmte und von

der Versicherungsaufsichtsbehörde genehmigte Mindestbetrag der Verlustrücklage im Sinne des § 37 VAG."

13. In Abschnitt 24 Abs. 2 werden die Worte "bei Sportvereinen" durch die Worte "bei gemeinnützigen Körperschaften" ersetzt.

14. Abschnitt 26 Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Bei der Körperschaftsteuer sind nach § 8 und § 49 KStG anzuwenden:

1. die folgenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 12.6.1985 (BGBl. I S. 977, BStBl I S. 223):

§ 2 Abs. 1 bis 4. Auf Abschnitt 26 a wird hingewiesen.

§ 2 a,

§ 3 Nr. 8 Satz 1, Nr. 11 Satz 1, Nr. 18, 21, 42, 44, 53, 54, 59, 63 und 66,

§ 3 a,

§ 3 c,

§ 4 Abs. 1 bis 4, 5 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 7 bis 9, Satz 2, Abs. 6 und 7,

§ 4 a Abs. 1 Nr. 1 und 3, Abs. 2,

§ 4 b,

§ 4 c,

§ 4 d,

§ 5,

§ 6,

§ 6 a,

§ 6 b,

§ 6 c,

§ 6 d,

§ 7,

§ 7 a,

§ 7 b,

§ 7 d,

B

- § 7 e,
- § 7 f,
- § 7 g,
- § 8,
- § 9 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 und 7 und Abs. 5,
- § 9 a Satz 1 Nr. 2 und 3 und Satz 2. Auf Absatz 2 wird
hingewiesen.
- § 9 b,
- § 10 Abs. 1 Nr. 5 und 6,
- § 10 d,
- § 11,
- § 13 Abs. 1, 2, 3 Satz 1, Abs. 4 und 5,
- § 13 a Abs. 1, 2, 3 Satz 1 Nr. 1, 3 und 5, Satz 2, Abs. 4,
6 und 8,
- § 14. Auf Absatz 3 wird hingewiesen.
- § 14 a. Auf Absatz 3 wird hingewiesen.
- § 15,
- § 15 a,
- § 16. Auf Absatz 3 wird hingewiesen.
- § 17. Auf Absatz 3 wird hingewiesen.
- § 18 Abs. 1 bis 3 und 5. Auf Absatz 3 wird hingewiesen.
- § 20. Auf Absatz 2 wird hingewiesen.
- § 21,
- § 22 Nr. 1, 2 und 3,
- § 23,
- § 24,
- § 24 b,
- § 25 Abs. 1, 2 und Abs. 3 Sätze 1 und 4,
- § 31,
- § 34 c Abs. 1 Satz 2 und 3, Abs. 2 bis 7 vorbehaltlich
des § 26 Abs. 6 Satz 2 bis 4 KStG,
- § 34 d Nr. 1 bis 4 und 6 bis 8,
- § 36 Abs. 2 bis 4,
- § 36 a,
- § 36 d,
- § 37 Abs. 1 und 2, Abs. 3 Sätze 1 bis 3, 5 bis 8 und
Abs. 4 und 5,

524185B

§ 43,
§ 43 a,
§ 44,
§ 44 a Abs. 4,
§ 44 b Abs. 2, 4 und 5,
§ 44 c,
§ 45,
§ 45 a,
§ 45 b,
§ 49,
§ 50 Abs. 1 Satz 1 bis 3 und 5, Abs. 2 und 5 bis 7,
§ 50 a Abs. 4 bis 7,
§ 50 b,
§ 50 c,
§ 52 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 bis 12 b, 17, 19, 20 bis 21 a,
22, 23 a, 26 b, 27 bis 29,
§ 55;

2. die folgenden Vorschriften der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 23.6.1982 (BGBl. I S. 700, BStBl I S. 592), zuletzt geändert durch das Steuerbereinigungsgesetz 1985 vom 14.12.1984 (BGBl. I S. 1493, BStBl I S. 659):

§ 6,
§ 7,
§ 8 b,
§ 8 c,
§ 9 a,
§ 10,
§ 10 a,
§ 11,
§ 11 c,
§ 11 d,
§ 13,
§ 15,

B

§ 22,
§ 48,
§ 50,
§ 51,
§ 52,
§ 53,
§ 55,
§ 56 Abs. 2,
§ 58,
§ 60,
§§ 68 a bis 68 c,
§ 73 a Abs. 2 und 3,
§§ 73 c bis 73 h,
§ 74,
§ 74 a,
§ 76,
§ 78,
§ 80,
§ 81,
§§ 82 a, 82 b, 82 d, 82 f bis k,
§ 84."

15. Nach Abschnitt 26 wird folgender Abschnitt eingefügt:

"26 a. Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

(1) Bemessungsgrundlage für die tarifliche Körperschaftsteuer ist das zu versteuernde Einkommen. Es ist wie folgt zu ermitteln:

- 1 Summe der Einkünfte aus den einzelnen Einkunftsarten
- 2 - Verlustabzugsbetrag (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Auslands-
investitionsgesetz)
- 3 + Hinzurechnungsbetrag (§ 2 Abs. 1 Satz 3 Auslands-
investitionsgesetz)

- 4 = Summe der Einkünfte
- 5 - Ausbildungsplatz-Abzugsbetrag (§ 24 b EStG)
- 6 - Freibetrag bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft
(§ 13 Abs. 3 EStG)
- 7 - ausländische Steuern vom Einkommen (§ 26 Abs. 6 KStG
i.V.m. § 34 c Abs. 2, 3 und 6 EStG)
- 8 - Spenden und Beiträge (§ 9 Nr. 3 KStG)

- 9 = Gesamtbetrag der Einkünfte
- 10 - ggf. Ausgaben im Sinne von § 10 Abs. 1 Nr. 5 und 6 EStG,
soweit nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten
abziehbar
- 11 + zuzurechnendes Einkommen von Organgesellschaften
(§§ 14, 17, 18 KStG)
- 12 - Verlustabzug (§ 10 d EStG, § 2 Abs. 1 Satz 2 Auslands-
investitionsgesetz)

- 13 = Einkommen
- 14 - Freibetrag für kleinere Körperschaften (§ 24 KStG)
- 15 - Freibetrag für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften
sowie Vereine, die Land- und Forstwirtschaft betreiben
(§ 25 KStG)

- 16 = Zu versteuerndes Einkommen
=====

(2) Die inländischen Kapitalerträge mit 30 v.H. Kapitalertragsteuerabzug (§ 43 Abs. 1 Nr. 5 EStG) abzüglich der damit in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind in der Summe aus den einzelnen Einkunftsarten nicht zu berücksichtigen. Die Körperschaftsteuer ist durch den Kapitalertragsteuerabzug abgegolten (§ 50 Abs. 1 Nr. 3 KStG)."

16. Abschnitt 27 a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 werden die Sätze 5 bis 7 gestrichen.

b) Folgende Absätze werden angefügt:

"(3) Regelungen der juristischen Personen des öffentlichen Rechts in Bezug auf den Betrieb gewerblicher Art über verzinsliche Darlehen sind steuerrechtlich nur anzuerkennen, soweit der Betrieb gewerblicher Art mit einem angemessenen Eigenkapital ausgestattet ist. Ein Anhaltspunkt ist die Kapitalstruktur gleichartiger Unternehmen in privatrechtlicher Form. Vgl. BFH-Urteil vom 1.9.1982 (BStBl 1983 II S. 147). Ein Betrieb gewerblicher Art ist grundsätzlich mit einem angemessenen Eigenkapital ausgestattet, wenn das Eigenkapital mindestens 30 v.H. des Aktivvermögens beträgt. Für die Berechnung der Eigenkapitalquote ist von den Buchwerten in der Steuerbilanz am Anfang des Wirtschaftsjahrs auszugehen. Das Aktivvermögen ist um die Baukostenzuschüsse und die passiven Wertberichtigungsposten zu kürzen. Von der juristischen Person des öffentlichen Rechts gewährte unverzinsliche Darlehen sind als Eigenkapital zu behandeln. Pensionsrückstellungen rechnen als echte Verpflichtungen nicht zum Eigenkapital. Soweit das zur Verfügung gestellte Eigenkapital unter der Grenze von 30 v.H. liegt, ist ein von der juristischen Person des öffentlichen Rechts ihrem Betrieb gewerblicher Art gewährtes Darlehen als Eigenkapital zu behandeln mit der Folge, daß die insoweit angefallenen Zinsen als verdeckte Gewinnausschüttung anzusehen sind. Die Angemessenheit des Eigenkapitals ist für jeden Veranlagungszeitraum neu zu prüfen.

(4) Miet- oder Pachtverträge zwischen der juristischen Person des öffentlichen Rechts und ihrem Betrieb gewerblicher Art können nicht der Besteuerung zugrunde gelegt werden, soweit Wirtschaftsgüter überlassen werden, die für den Betrieb gewerblicher Art eine wesentliche Grundlage bilden. Vgl. BFH-Urteil vom 14.3.1984 (BStBl II S. 496).

(5) Auch ohne besondere Regelung sind Aufwendungen der juristischen Person des öffentlichen Rechts, die dieser aus der Unterhaltung des Betriebs gewerblicher Art erwachsen, in angemessenem Umfang als Betriebsausgaben des Betriebs gewerblicher Art abziehbar. Wegen verdeckter Gewinnausschüttungen vgl. Abschnitt 31 und wegen der Abgrenzung der Spenden zur verdeckten Gewinnausschüttung vgl. Abschnitt 42 Abs. 5."

17. Abschnitt 31 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

"Die Anwendung des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG ist unabhängig davon, ob nach den Vorschriften der §§ 27, 29 KStG die Ausschüttungsbelastung herzustellen ist."

bb) Der bisherige Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

"Wegen der Auswirkungen verdeckter Gewinnausschüttungen auf die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals vgl. Abschnitt 80."

b) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz eingefügt:

"(2) Die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung setzt voraus, daß der Empfänger der Vorteilszuwendung ein mitgliedschaftliches oder mitgliedschaftsähnliches Verhältnis

B

zu der vorteilsgewährenden Körperschaft hat. Das kann bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften (BFH-Urteile vom 16.12.1955, BStBl 1956 III S. 43, und vom 9.2.1972, BStBl II S. 361), bei Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit (BFH-Urteil vom 14.7.1976, BStBl II S. 731), bei Realgemeinden und Vereinen (BFH-Urteil vom 23.9.1970, BStBl 1971 II S. 47) und bei Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (BFH-Urteile vom 29.5.1968, BStBl II S. 692, und vom 13.3.1974, BStBl II S. 391) der Fall sein. Dagegen besteht bei Stiftungen zu den Destinatären kein mitgliedschaftliches oder mitgliedschaftsähnliches Verhältnis. Vgl. BFH-Urteil vom 22.9.1959 (BStBl 1960 II S. 37)."

c) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3 und wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden die Worte "und vom 30.7.1975 (BStBl 1976 II S. 74)" durch die Worte ", vom 30.7.1975 (BStBl 1976 II S. 74) und vom 24.9.1980 (BStBl 1981 II S. 108)" ersetzt.

bb) Die Sätze 3 bis 8 werden gestrichen.

cc) Im Beispiel 6 werden in Satz 2 die Worte "und vom 21.12.1972 (BStBl 1973 II S. 449)" durch die Worte ", vom 21.12.1972 (BStBl 1973 II S. 449) und vom 16.4.1980 (BStBl 1981 II S. 492)" ersetzt.

dd) Beispiel 11 wird durch folgende Beispiele ersetzt:

"11. Ein Gesellschafter beteiligt sich an der Gesellschaft als stiller Gesellschafter und erhält dafür einen unangemessen hohen Gewinnanteil. Vgl. BFH-Urteil vom 6.2.1980 (BStBl II S. 477).

12. Die an einer Personengesellschaft beteiligte Kapitalgesellschaft stimmt einer rückwirkenden Neuverteilung des Gewinns zu, die ihre Gewinnbeteiligung zugunsten ihres gleichfalls an der Personengesellschaft beteiligten Gesellschafters einschränkt. Vgl. BFH-Urteil vom 12.6.1980 (BStBl II S. 723)."

ee) Folgende Sätze werden angefügt:

"Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt nicht vor, wenn die Kapitalgesellschaft bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters den Vermögensvorteil unter sonst gleichen Umständen auch einem Nichtgesellschafter zugewandt hätte. Dies kann der Fall sein, wenn der gewährte Vermögensvorteil durch Gegenleistungen des begünstigten Gesellschafters aufgewogen wird. Wegen der Voraussetzungen für die Anerkennung eines Vorteilsausgleichs vgl. BFH-Urteile vom 8.6.1977 (BStBl II S. 704) und vom 1.8.1984 (BStBl 1985 II S. 18)."

d) Folgende Absätze werden angefügt:

"(4) Das Verhalten eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters kann nicht Maßstab sein, wenn ein Rechtsgeschäft zu beurteilen ist, das nur mit Gesellschaftern abgeschlossen werden kann. Bei Rechtsverhältnissen, die im Rahmen der Erstaussstattung einer Kapitalgesellschaft zustandegekommen sind, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung schon dann vor, wenn die Gestaltung darauf abstellt, den Gewinn der Kapitalgesellschaft nicht über eine angemessene Verzinsung des eingezahlten Nennkapitals und eine Vergütung für das Risiko des nicht eingezahlten Nennkapitals hinaus zu steigern. Vgl. BFH-Urteile vom 5.10.1977 (BStBl 1978 II S. 243) und vom 23.5.1984 (BStBl II S. 673). Handelsrechtlich unzulässige Leistungen einer Kapitalgesellschaft an ihre Gesellschafter sind verdeckte Gewinnausschüttungen. Vgl. BFH-Urteil vom 17.10.1984 (BStBl 1985 II S. 69).

B

(5) Im Verhältnis zwischen Gesellschaft und beherrschendem Gesellschafter liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung auch dann vor, wenn nicht von vornherein klar und eindeutig bestimmt ist, ob und in welcher Höhe ein Entgelt für eine Leistung des Gesellschafters zu zahlen ist, oder wenn nicht einer klaren Vereinbarung gemäß verfahren wird, z.B. in Fällen der Mitarbeit oder der Nutzungsüberlassung (Miete, Pacht oder Darlehen). Vgl. BFH-Urteile vom 20.9.1967 (BStBl 1968 II S. 49), vom 22.3.1972 (BStBl II S. 501), vom 3.4.1974 (BStBl II S. 497), vom 2.5.1974 (BStBl II S. 585), vom 10.7.1974 (BStBl II S. 719), vom 30.7.1975 (BStBl 1976 II S. 74), vom 3.11.1976 (BStBl 1977 II S. 172), vom 21.7.1982 (BStBl II S. 761) und vom 20.10.1982 (BStBl 1983 II S. 247). Eine verdeckte Gewinnausschüttung kommt auch in Betracht, wenn sich die Gesellschaft und der beherrschende Gesellschafter gewerblich oder beruflich gleichartig betätigen, ohne daß vertragliche Vereinbarungen über eine klare und eindeutige Aufgabenabgrenzung beider Unternehmen bestehen. Vgl. BFH-Urteile vom 11.2.1981 (BStBl II S. 448) und vom 9.2.1983 (BStBl II S. 487). Rückwirkende Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und dem beherrschenden Gesellschafter sind steuerrechtlich unbeachtlich. Vgl. BFH-Urteil vom 23.9.1970 (BStBl 1971 II S. 64). Wegen der Rückstellungen für Pensionszusagen an beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften vgl. Abschnitt 36.

(6) Eine beherrschende Stellung des Gesellschafters erfordert grundsätzlich die Mehrheit der Stimmrechte. Eine Beteiligung von 50 v.H. oder weniger reicht aus, wenn besondere Umstände hinzutreten, die eine Beherrschung der Gesellschaft begründen. Vgl. BFH-Urteile vom 8.1.1969 (BStBl II S. 347) und vom 21.7.1976 (BStBl II S. 734). Es genügt, wenn mehrere Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft mit gleichgerichteten Interessen zusammenwirken, um eine ihren Interessen

entsprechende einheitliche Willensbildung herbeizuführen. Vgl. BFH-Urteile vom 26.7.1978 (BStBl II S. 659) und vom 23.1.1980 (BStBl II S. 304). Die beherrschende Stellung muß im Zeitpunkt der Vereinbarung oder der Zuwendung vorliegen. Die Tatsache, daß die Gesellschafter nahe Angehörige sind, reicht allein nicht aus, um gleichgerichtete Interessen anzunehmen; weitere Anhaltspunkte müssen hinzutreten. Vgl. BVerfG-Beschluß vom 12.3.1985 (BStBl II S. 475).

(7) Eine verdeckte Gewinnausschüttung kann auch dann in Betracht kommen, wenn die Zuwendung nicht unmittelbar an den Gesellschafter, sondern an eine ihm nahestehende Person bewirkt wird, vorausgesetzt, daß die unmittelbare Zuwendung an die nahestehende Person einen Vorteil für den Gesellschafter selbst zur Folge hat. Vgl. BFH-Urteil vom 27.1.1972 (BStBl II S. 320). Die Beziehungen zwischen dem Gesellschafter und einem Dritten, die die Annahme einer mittelbaren Zuwendung an den Gesellschafter rechtfertigen, können schuldrechtlicher, gesellschaftsrechtlicher oder tatsächlicher Art sein. Zum Kreis der dem Gesellschafter nahestehenden Person können auch juristische Personen gehören. Vgl. BFH-Urteil vom 6.12.1967 (BStBl 1968 II S. 322). Der Vermögensvorteil des Gesellschafters kann darin bestehen, daß durch die Leistung an den Dritten eine Verpflichtung des Gesellschafters gegenüber dem Dritten erfüllt wird oder eine freiwillige Leistung des Gesellschafters an den Dritten erbracht wird oder die Leistung der Kapitalgesellschaft an den Dritten aus anderen Gründen wirtschaftlich dem Gesellschafter zugute kommt. Zur verdeckten Gewinnausschüttung zwischen Schwestergesellschaften vgl. BFH-Urteile vom 15.11.1960 (BStBl 1961 III S. 80), vom 9.3.1962 (BStBl III S. 338), vom 3.2.1971 (BStBl II S. 408), vom 21.12.1972 (BStBl 1973 II S. 449), vom 28.1.1981 (BStBl II S. 612) und vom 19.5.1982 (BStBl II S. 631).

3

(8) Eine verdeckte Gewinnausschüttung kann durch Rückgewähransprüche, die auf Steuer- und Satzungsklauseln beruhen, nicht rückgängig gemacht werden. Vgl. BFH-Urteile vom 23.5.1984 (BStBl II S. 723) und vom 30.1.1985 (BStBl II S. 345). Ausnahmsweise kann die verdeckte Gewinnausschüttung bis zur Aufstellung der Schlußbilanz mit Wirkung für die Vergangenheit beseitigt werden. Vgl. BMF-Schreiben vom 6.8.1981 (BStBl I S. 599).

(9) Die verdeckte Gewinnausschüttung ist bei Hingabe von Wirtschaftsgütern mit dem gemeinen Wert (BFH-Urteile vom 18.10.1967, BStBl 1968 II S. 105, und vom 27.11.1974, BStBl 1975 II S. 306) und bei Nutzungsüberlassungen mit der erzielbaren Vergütung (BFH-Urteile vom 27.11.1974, BStBl 1975 II S. 306, und vom 6.4.1977, BStBl II S. 569) anzusetzen. Der anzusetzende Betrag schließt auch die für die verdeckte Gewinnausschüttung zu entrichtende Umsatzsteuer ein. Diese Umsatzsteuer ist deshalb in den Fällen des Eigenverbrauchs im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 2 UStG nicht zusätzlich nach § 10 Nr. 2 KStG hinzuzurechnen."

18. Abschnitt 32 Abs. 2 Nr. 2 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"Der Betrag der Konzessionsabgabe, der die Höchstsätze nach Nummer 1 nicht übersteigt, ist nur insoweit abziehbar, als nach seinem Abzug dem Versorgungsbetrieb ein angemessener Handelsbilanzgewinn (Mindestgewinn) verbleibt. Vgl. BFH-Urteil vom 1.9.1982 (BStBl II S. 783). Der Mindestgewinn darf 1,6 v.H. des Sachanlagevermögens, das am Anfang des Wirtschaftsjahrs in der Steuerbilanz ausgewiesen ist, nicht unterschreiten."

- b) Die bisherigen Sätze 10 und 11 werden durch folgenden Satz ersetzt:

"Ist ein Versorgungsbetrieb mit anderen Betrieben, z.B. mit einem Verkehrsbetrieb, zusammengefaßt oder erstreckt sich die Tätigkeit einer Kapitalgesellschaft auch auf andere Betriebszweige als die eines Versorgungsbetriebs, sind die Höchstsätze der Konzessionsabgaben getrennt für den jeweiligen Betriebsteil zu ermitteln."

- c) Der bisherige Satz 13 wird gestrichen.

19. Abschnitt 35 wird wie folgt geändert:

- a) Der bisherige Text wird Absatz 1.

- b) Folgender Absatz wird angefügt:

"(2) Die Zuwendungen des Trägerunternehmens an die Unterstützungskasse gehören bei dieser nicht zu den steuerpflichtigen Einkünften im Sinne des § 2 EStG. Wird die Unterstützungskasse in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft betrieben, so sind die Zuwendungen des Trägerunternehmens bei dieser als gesellschaftsrechtliche Einlagen anzusehen, wenn das Trägerunternehmen Gesellschafter der Unterstützungskasse ist. Die Höhe der beim Trägerunternehmen als Betriebsausgaben abziehbaren Zuwendungen richtet sich nach § 4 d EStG."

20. Abschnitt 36 wird wie folgt gefaßt:

"Rückstellungen für Pensionszusagen an beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften

(1) Rückstellungen für Pensionszusagen an beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften sind dem Grunde nach steuerrechtlich anzuerkennen, soweit die Voraus-

setzungen des § 6 a EStG erfüllt sind und sich aus den Umständen des Einzelfalles keine gewichtigen Bedenken gegen die Ernsthaftigkeit der Bestimmung des Pensionsalters ergeben. Für die Berechnung der Pensionsrückstellung nach § 6 a EStG ist die vertraglich vorgesehene Altersgrenze, mindestens jedoch eine solche von 65 Jahren zugrunde zu legen. Vgl. BFH-Urteil vom 28.4.1982 (BStBl II S. 612). Eine vertraglich vorgesehene Altersgrenze von weniger als 65 Jahren kann für die Berechnung der Pensionsrückstellung nur dann zugrunde gelegt werden, wenn besondere Umstände nachgewiesen werden, die ein niedrigeres Pensionsalter rechtfertigen. Vgl. BFH-Urteile vom 8.5.1963 (BStBl III S. 339) und vom 25.9.1968 (BStBl II S. 810). Es ist nicht zu beanstanden, wenn für anerkannte Schwerbehinderte im Sinne des § 1 des Schwerbehindertengesetzes eine vertragliche Altersgrenze von mindestens 60 Jahren zugrunde gelegt wird. Zur beherrschenden Stellung des Gesellschafters vgl. Abschnitt 31 Abs. 6.

(2) Ist der Vereinbarung über die Pensionszusage eine Altersgrenze von mehr als 65 Jahren zugrunde gelegt worden, ist diese Altersgrenze für die Berechnung der Pensionszusage maßgebend, bis die Vereinbarung geändert wird. Eine rückwirkende Änderung der Vereinbarung wird steuerrechtlich nicht anerkannt.

(3) In die Prüfung der Angemessenheit der Gesamtbezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers ist auch die ihm erteilte Pensionszusage einzubeziehen. Diese ist mit der fiktiven Jahresnettoprämie, die nach dem Alter des Gesellschafter-Geschäftsführers im Zeitpunkt der Pensionszusage zu ermitteln ist, d.h. mit dem Betrag anzusetzen, der für eine entsprechende Versicherung ohne Abschluß- und Verwaltungskosten bezahlt werden müßte. Dabei ist von den Rechnungsgrundlagen auszugehen, die für die Berechnung der Pensionsrückstellung verwendet werden."

21. Abschnitt 36 a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 3 werden die Worte "und vom 14.8.1974 (BStBl 1975 II S. 123)" durch die Worte ", vom 14.8.1974 (BStBl 1975 II S. 123), vom 26.11.1980 (BStBl 1981 II S. 181), vom 9.3.1983 (BStBl II S. 744), vom 11.4.1984 (BStBl II S. 535) und vom 14.11.1984 (BStBl 1985 II S. 227) ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden die Worte "und vom 29.1.1975 (BStBl II S. 553)" durch die Worte ", vom 29.1.1975 (BStBl II S. 553) und vom 24.5.1984 (BStBl II S. 747)" ersetzt.

bb) Satz 4 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"Eine verdeckte Einlage liegt jedoch vor, wenn der Gesellschafter gegenüber der Kapitalgesellschaft auf Zinsen verzichtet, die in eine Bilanz der Kapitalgesellschaft, die im Zeitpunkt des Verzichtes erstellt wird, als Verbindlichkeiten eingestellt werden müßten. Vgl. BFH-Urteil vom 24.5.1984 (BStBl II S. 747). Eine verdeckte Einlage ist auch anzunehmen, wenn der Gesellschafter auf die Erstattung von Zinsen verzichtet, die er in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Darlehnshingabe aufgewandt hat."

22. Abschnitt 37 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird Satz 2 durch folgende Sätze ersetzt:

"Die Vorschriften über die abziehbaren Aufwendungen (§ 9 KStG) und über die nichtabziehbaren Aufwendungen (§ 10 KStG) sind wie Einkunftsermittlungsvorschriften anzusehen. Diese Aufwendungen sind daher bereits vor der

Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte zu berücksichtigen und erhöhen oder mindern einen entstandenen Verlust. Vgl. BFH-Urteil vom 21.10.1981 (BStBl 1982 II S. 177) und Abschnitt 26 a."

b) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Wegen der Beschränkung des Verlustrücktrags bei Kapitalgesellschaften und bei sonstigen Körperschaften im Sinne von § 43 KStG vgl. Abschnitte 89 und 89 a."

c) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"(4) Die Freibeträge nach den §§ 24 und 25 KStG sind erst von den nach dem Verlustabzug verbleibenden Einkommen abzuziehen. Vgl. Abschnitt 26 a."

23. Abschnitt 41 wird aufgehoben.

24. Abschnitt 42 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Für die Frage der Abziehbarkeit der Ausgaben im Sinne des § 9 Nr. 3 KStG gelten die §§ 48 und 50 EStDV sowie die Anweisungen in den Abschnitten 111 bis 113 und den Anlagen 7 bis 9 EStR entsprechend. Dabei ist zu beachten, daß § 34 g EStG bei der Körperschaftsteuer nicht anwendbar ist."

b) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz eingefügt:

"(2) Spenden an politische Parteien sind weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten (§ 4 Abs. 6 und § 9 Abs. 5 EStG). Sie dürfen aber nach § 9 KStG in der im Gesetz genannten Höhe bei der Einkunftsermittlung abgezogen werden. Soweit

sie nach § 9 KStG abziehbar sind, mindern sie die Einkünfte oder erhöhen den abziehbaren Verlust. Vgl. BFH-Urteil vom 21.10.1981 (BStBl 1982 II S. 177)."

- c) Die bisherigen Absätze 2 bis 7 werden Absätze 3 bis 8.
- d) In dem bisherigen Absatz 2 werden die Sätze 2 und 3 gestrichen.
- e) In dem bisherigen Absatz 4 Satz 3 wird das Zitat "§ 9 Nr. 3 Buchst. a KStG" durch das Zitat "§ 9 Nr. 3 KStG" ersetzt.
- f) Der bisherige Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 9 wird wie folgt gefaßt:

"Vgl. BFH-Urteile vom 21.1.1970 (BStBl II S. 468) und vom 1.12.1982 (BStBl 1983 II S. 150)."

bb) Folgender Satz wird angefügt:

"Zu der Frage, ob verdeckte Gewinnausschüttungen an den Gewährträger vorliegen, wenn eine Sparkasse diesem Zinsaufbesserungen für Einlagen und Zinsrückvergütungen für ausgereichte Darlehen gewährt, vgl. BFH-Urteil vom 1.12.1982 (BStBl 1983 II S. 152)."

25. In Abschnitt 43 Abs. 2 wird nach Satz 2 folgender Satz eingefügt:

"Vgl. BFH-Urteil vom 23.5.1984 (BStBl II S. 672)."

26. Abschnitt 44 wird wie folgt gefaßt:

"44. Abzugsverbot für Geldstrafen und ähnliche Rechtsnachteile

Das steuerrechtliche Abzugsverbot für Geldstrafen und ähnliche Rechtsnachteile betrifft in einem Strafverfahren festgesetzte Geldstrafen, sonstige Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, bei denen der Strafcharakter überwiegt, und Leistungen zur Erfüllung von Auflagen oder Weisungen, soweit die Auflagen oder Weisungen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen. Vgl. im einzelnen Abschnitt 120 EStR. Geldstrafen sowie Auflagen oder Weisungen sind nach deutschem Strafrecht gegenüber juristischen Personen nicht zulässig. Gegen juristische Personen können jedoch sonstige Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, bei denen der Strafcharakter überwiegt, verhängt werden (§ 75 StGB). In Betracht kommt insbesondere die Einziehung von Gegenständen nach § 74 StBG. Nicht unter das Abzugsverbot fallen die mit den Rechtsnachteilen zusammenhängenden Verfahrenskosten, insbesondere Gerichts- und Anwaltskosten."

27. Nach Abschnitt 44 wird folgender Abschnitt eingefügt:

"44 a. Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch

Wegen der körperschaftsteuerlichen Behandlung der Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch bei verdeckten Gewinnausschüttungen vgl. Abschnitt 31 Abs. 9."

28. In Abschnitt 45 wird das Zitat "§ 10 Nr. 3 KStG" jeweils durch das Zitat "§ 10 Nr. 4 KStG" ersetzt.

29. In Abschnitt 46 Abs. 1 werden die Sätze 1 und 2 durch folgende Sätze ersetzt:

"Der Zeitraum der Abwicklung beginnt mit der Auflösung. Ein Beschluß der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft über die Auflösung wird mit dem Tag der Beschlußfassung wirksam,

sofern sich aus dem Beschluß nichts anderes ergibt. Vgl. BFH-Urteil vom 9.3.1983 (BStBl II S. 433). Der Besteuerungszeitraum beginnt mit dem Wirtschaftsjahr, in das die Auflösung fällt."

30. In Abschnitt 47 Abs. 1 werden nach Satz 2 folgende Sätze eingefügt:

"Für die aufzustellende Schlußbilanz sind die steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften zu beachten. Danach ist der Ansatz eines selbstgeschaffenen Geschäfts- oder Firmenwerts nicht zulässig (§ 5 Abs. 2 EStG)."

31. Abschnitt 49 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird nach dem Wort "Anteile" das Wort "an" eingefügt.

b) Nach Satz 2 werden folgende Sätze eingefügt:

"Eine mittelbare Beteiligung kann auch über eine Gesellschaft bestehen, die nicht selbst Organgesellschaft sein kann. Vgl. BFH-Urteil vom 2.11.1977 (BStBl 1978 II S. 74)."

32. Abschnitt 52 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 2 wird der Punkt gestrichen; folgende Worte werden angefügt:

"oder zumindest wirtschaftliches Eigentum der Personengesellschaft gegeben ist. Vgl. BFH-Urteil vom 28.4.1983 (BStBl II S. 690)."

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 5 wird wie folgt gefaßt:

"Verfügen die unmittelbar an der Organgesellschaft beteiligten Gesellschafter nicht über mehr als die

3

Hälfte der Stimmrechte an der Organgesellschaft, ist die finanzielle Eingliederung gegeben, wenn ein Gesellschafter mittelbar an der Organgesellschaft beteiligt ist und jede der Beteiligungen, auf denen die mittelbare Beteiligung beruht, die Mehrheit der Stimmrechte gewährt (§ 14 Nr. 1 Satz 2 KStG)."

bb) Nach Satz 5 wird folgender Satz eingefügt:

"Abschnitt 49 Satz 4 gilt entsprechend."

c) Absatz 6 Buchstabe a) wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird vor dem Wort "Beteiligungen" das Wort "unmittelbaren" eingefügt.

bb) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Bei mittelbarer Beteiligung gilt Absatz 2 Satz 5 und 6."

33. Abschnitt 55 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Der Zeitraum beginnt mit dem Anfang des Wirtschaftsjahrs, für das die Wirksamkeit des Gewinnabführungsvertrags nach Absatz 1 erstmals eintritt."

b) In Absatz 4 werden nach Satz 4 folgende Sätze eingefügt:

"Ein Verstoß gegen die §§ 301 und 302 Abs. 1 Aktiengesetz ist nicht gegeben, wenn die Organgesellschaft freie vorvertragliche Rücklagen auflöst und den entsprechenden Bilanzgewinn außerhalb des Gewinnabführungsvertrags an ihre Anteilseigner ausschüttet. Insoweit ist § 14 KStG nicht anzuwenden; die Gewinnausschüttung unterliegt den allgemeinen steuerrechtlichen Vorschriften."

34. Dem Abschnitt 57 wird folgender Absatz angefügt:

"(8) Die Übernahme eines Verlustes der Organgesellschaft durch den Organträger aufgrund eines Gewinnabführungsvertrags unterliegt nach § 2 Abs. 2 Nr. 1 KVStG der Gesellschaftsteuer. Die Gesellschaftsteuer ist als Betriebsausgabe abziehbar."

35. Abschnitt 58 Abs. 2 wird gestrichen; der bisherige Absatz 3 wird Absatz 2.

36. Abschnitt 59 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 4 wird das Wort "erfolgsneutral" durch das Wort "einkommensneutral" ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Weicht der an den Organträger abgeführte Gewinn der Organgesellschaft aus anderen Gründen als infolge der Auflösung einer Rücklage im Sinne des Absatzes 1 von dem Steuerbilanzgewinn ab, z.B. wegen Änderung des Wertansatzes von Aktiv- oder Passivposten in der Bilanz oder wegen der Verpflichtung zum Ausgleich vorvertraglicher Verluste (§ 301 Aktiengesetz, § 30 Abs. 1 GmbH-Gesetz), ist in der Steuerbilanz des Organträgers ein besonderer aktiver oder passiver Ausgleichsposten in Höhe des Unterschieds zu bilden, der dem Verhältnis der Beteiligung des Organträgers am Nennkapital der Organgesellschaft entspricht."

c) Das Beispiel in Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

A erwirbt in 01 sämtliche Anteile an B zu Anschaffungskosten von 100 Mio DM. Mit Wirkung ab 04 wird zwischen A und B ein steuerrechtlich anerkannter GAV abgeschlossen.

B

In 05 findet bei B eine Betriebsprüfung statt, die sich auf die Jahre 01 bis 03 erstreckt. Sie führt bei B auf Grund einer Verlagerung von Abschreibungen in die späteren Jahre 04 bis 12 steuerrechtlich zu Mehrgewinnen von 10 Mio DM. In diesen Jahren ergeben sich steuerrechtlich daraus bei B entsprechend höhere steuerbilanzielle als handelsbilanzielle Abschreibungen und dadurch bedingt Mindergewinne in Höhe von ebenfalls 10 Mio DM. In Höhe dieser Mindergewinne ist ein passiver Ausgleichsposten nicht zu bilden, falls in den Jahren 01 bis 03 ein entsprechender aktiver Ausgleichsposten zu bilden gewesen wäre, wenn bereits damals eine steuerrechtlich anerkannte Organschaft mit GAV bestanden hätte. Im umgekehrten Fall wäre ein aktiver Ausgleichsposten nicht zu bilden."

d) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"(4) Die besonderen Ausgleichsposten sind im Fall der Veräußerung der Organbeteiligung aufzulösen. Dadurch erhöht oder verringert sich das Einkommen des Organträgers."

37. Abschnitt 63 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Zitat "§ 4 Abs. 5 Nr. 8 EStG" durch das Zitat "§ 4 Abs. 5 Nr. 9 EStG" ersetzt.

bb) Nach Satz 2 wird folgender Satz angefügt:

"Das von der Organgesellschaft zu versteuernde Einkommen unterliegt stets dem Steuersatz von 56 v.H. § 23 Abs. 6 KStG bleibt unberührt."

b) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Hat die Organgesellschaft selbst die Ausgleichszahlungen zu Lasten ihres Gewinns geleistet, ist dem Organträger das um die Ausgleichszahlungen und die darauf entfallende Ausschüttungsbelastung verminderte Einkommen der Organgesellschaft zuzurechnen. Leistet die Organgesellschaft trotz eines steuerlichen Verlustes die Ausgleichszahlungen, erhöht sich ihr dem Organträger zuzurechnendes negatives Einkommen; die Organgesellschaft hat die Ausgleichszahlungen zuzüglich der darauf entfallenden Ausschüttungsbelastung zu versteuern. Hat dagegen der Organträger die Ausgleichszahlungen geleistet, gilt folgendes:

1. Das Einkommen des Organträgers wird um die Ausgleichszahlungen vermindert.
2. Die Organgesellschaft hat die Ausgleichszahlungen zuzüglich der darauf entfallenden Ausschüttungsbelastung zu versteuern.
3. Das von der Organgesellschaft erwirtschaftete Einkommen, vermindert um die Ausschüttungsbelastung nach Nummer 2, ist dem Organträger nach § 14 Satz 1 KStG zuzurechnen.

Satz 3 gilt auch, wenn der Organträger die Ausgleichszahlungen trotz eines steuerlichen Verlustes geleistet hat."

38. Abschnitt 65 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird das Wort "Dritten" durch das Wort "Vierten" ersetzt.
- b) Nach Satz 4 wird folgender Satz angefügt:
"Ebenfalls beim Organträger zu berücksichtigen sind die besonderen Steuersätze nach § 26 Abs. 6 KStG in Verbindung

mit § 34 c Abs. 4 und 5 EStG sowie nach § 4 der Verordnung über die steuerliche Begünstigung von Wasserkraftwerken, wenn die Organgesellschaft entsprechende Einkünfte erzielt hat."

39. Abschnitt 66 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird nach Satz 2 folgender Satz eingefügt:

"Von dem Vorliegen einer Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft ist von der Eintragung bis zur Löschung im Genossenschaftsregister auszugehen."

b) In Absatz 3 wird nach Satz 5 folgender Satz eingefügt:

"Eine Verpflichtung zur Einzahlung auf die Geschäftsanteile wird durch eine Regelung in der Satzung auch dann begründet, wenn die Bestimmung über Zeitpunkt und Betrag der Leistungen der Generalversammlung übertragen ist."

40. Abschnitt 67 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird durch folgende Absätze ersetzt:

"(1) Wegen der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und der Reihenfolge der dabei abzuziehenden Beträge wird auf Abschnitt 26 a hingewiesen.

(2) Unterliegt das zu versteuernde Einkommen unterschiedlichen Steuersätzen, sind die folgenden Beträge vorrangig von den am höchsten besteuerten Einkommensteilen abzuziehen:

1. Verluste des Veranlagungszeitraums, die mit positiven Einkommensteilen desselben Veranlagungszeitraums auszugleichen sind (Verlustausgleich, auch nach § 2 Abs. 1 Satz 1 AIG),

2. Abzugsbetrag nach § 24 b EStG (nur von den inländischen Einkommensteilen abzuziehen),
3. Abziehbare Spenden nach § 9 Nr. 3 KStG,
4. Verlustabzug nach § 10 d EStG und § 2 Abs. 1 Satz 2 AIG,
5. Freibeträge nach §§ 24, 25 KStG.

Vgl. BFH-Urteil vom 25.6.1959 (BStBl III S. 404) und Abschnitt 197 Abs. 3 EStR. Auf die inländischen Kapitalerträge mit 30 v.H. Kapitalertragsteuerabzug (§ 43 Abs. 1 Nr. 5 EStG) entfallen keine anteiligen Abzugsbeträge. Vgl. Abschnitt 26 a Abs. 2.

(3) Wegen der Zuordnung der in Absatz 2 bezeichneten Beträge zu den entsprechenden Einkommensteilen für Zwecke der Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals vgl. Abschnitt 82 a Abs. 3."

b) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 4.

41. Abschnitt 76 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden die Worte "der Abschnitte 212 a bis 213 a EStR" durch die Worte "der Abschnitte 212 a bis 212 d EStR" ersetzt.

bb) Nach Satz 2 werden folgende Sätze eingefügt:

"Dabei ist zu beachten, daß nach dem BFH-Urteil vom 21.10.1981 (BStBl 1982 II S. 177) die Vorschriften des § 9 KStG wie Einkunftsermittlungsvorschriften anzusehen sind. Dies hat zur Folge, daß die abziehbaren Spenden vor Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte zu berücksichtigen sind."

3

- cc) Im bisherigen Satz 3 wird der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

"ausländische Einkünfte, die nach § 34 c Abs. 5 EStG pauschal besteuert werden, und die Pauschalsteuer bleiben dabei außer Ansatz."

- b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

- aa) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

"Der Antrag kann bei mehreren Tochter-/Enkelgesellschaften in einem Staat auf einzelne Tochter-/Enkelgesellschaften beschränkt werden."

- bb) Der bisherige Satz 3 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

"Danach handelt es sich bei dem Antrag um einen solchen des sachlichen Steuerrechts, der als tatsächliches Vorbringen zu werten ist. Vgl. BFH-Urteil vom 3.5.1957 (BStBl II S. 227). Ein erstmals im Revisionsverfahren gestellter Antrag kann daher nicht mehr berücksichtigt werden (§ 118 Abs. 2 FGO)."

- c) In Absatz 6 Satz 1 werden die Worte "einem Viertel" durch die Worte "einem Zehntel" ersetzt.

- d) In Absatz 7 Satz 1 wird das Zitat "Tz. 8.0. bis 8.2." durch das Zitat "Tz. 8.0. bis 8.21." ersetzt.

- e) In Absatz 10 Satz 2 wird das Wort "bilanzmäßig" durch das Wort "vermögensmäßig" ersetzt.

f) Absatz 11 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird das Klammerzitat " (§ 26 Abs. 4 Nr. 3 KStG)" gestrichen; am Satzende wird folgendes Klammerzitat neu eingefügt:

" (§ 26 Abs. 2 letzter Satz i.V. mit Abs. 1 KStG)."

bb) In Satz 3 wird das Klammerzitat "(Abschnitt 213 b EStR)" durch das Klammerzitat "(Abschnitt 212 b EStR)" ersetzt.

cc) Am Ende des Satzes 4 wird folgender Hinweis eingefügt:
"(vgl. § 26 Abs. 2 Satz 2 KStG)."

dd) In Satz 9 werden die Worte "auf ähnliche Weise" durch die Worte "auf sonstige Weise" ersetzt.

g) Die Überschrift vor Absatz 12 wird gestrichen.

h) In Absatz 12 Satz 4 wird am Ende das Klammerzitat
" (§ 26 Abs. 2 Satz 3 KStG)" angefügt.

j) Absatz 13 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird am Ende das Klammerzitat " (§ 26 Abs. 2 Satz 4 KStG)" eingefügt.

bb) Das letzte Beispiel erhält die Bezeichnung "Beispiel 3".
Im letzten Satz dieses Beispiels wird nach der Zahl
"20" folgender Klammerhinweis angefügt: "(50 v.H. der Körperschaftsteuer von 40)".

k) In Absatz 15 Satz 3 wird das Wort "Kapitalertragsteuer" durch das Wort "Quellensteuer" ersetzt.

3

1) Absatz 16 wird wie folgt geändert:

a) Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Der Betrag der anrechenbaren Steuer der Tochtergesellschaft (= Aufstockungsbetrag) ist in Fällen, in denen die unter Berücksichtigung der direkten Steueranrechnung (Absatz 1) verbleibende Körperschaftsteuer auf Ausschüttungen der ausländischen Tochtergesellschaft unter dem um 56 v.H. - oder um den niedrigeren Durchschnittssteuersatz (= Tarifbelastung) - gekürzten Aufstockungsbetrag nach Absatz 14 liegt, wie folgt zu ermitteln:"

b) Nach dem Beispiel ist folgender Satz anzufügen:

"Beträgt die Körperschaftsteuer der Muttergesellschaft bezogen auf deren Besteuerungsgrundlage weniger als 56 v.H. (Tarifbelastung), so ist der Vervielfacher zur Ermittlung des Aufstockungsbetrags wie folgt zu ermitteln:

$$\frac{100}{100 - \text{Tarifbelastung}} "$$

m) Absatz 17 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 6 wird die Jahreszahl "1978" im Klammerzitat gestrichen.

bb) Folgender Satz 7 wird angefügt:

"Obgleich nach § 11 Abs. 1 Entwicklungsländer-Steuergesetz in der Fassung von Artikel 34 Nr. 2 des 2. Haushaltsstrukturgesetzes dessen Vergünstigungen nur noch in bestimmten Einzelfällen in Anspruch genommen werden können, gilt dennoch § 26 Abs. 3 KStG vorerst noch allgemein weiter."

n) Absatz 19 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 werden die Worte "einem Viertel" durch die Worte "einem Zehntel" ersetzt.

b) Die Beispiele werden wie folgt gefaßt:

"Ist die Tochtergesellschaft zu 10 v.H. an der Enkelgesellschaft beteiligt, muß die Beteiligung der Muttergesellschaft an der Tochtergesellschaft 100 v.H. betragen.

Ist die Muttergesellschaft an der Tochtergesellschaft zu 50 v.H. beteiligt, ist sie an der Enkelgesellschaft nur dann mittelbar mindestens zu 10 v.H. beteiligt, wenn die Beteiligung der Tochtergesellschaft an der Enkelgesellschaft 20 v.H. beträgt.

Ist die Muttergesellschaft an der Tochtergesellschaft nur zu 10 v.H. beteiligt, muß die Beteiligung der Tochtergesellschaft an der Enkelgesellschaft 100 v.H. betragen, um eine mittelbare Beteiligung der Muttergesellschaft an der Enkelgesellschaft von 10 v.H. zu begründen.

Das Produkt der beiden Beteiligungsvomhundertsätze muß somit mindestens 1000 betragen."

o) In Absatz 20 Satz 2 wird am Satzende das Klammerzitat " (§ 26 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 KStG)" angefügt.

p) In Absatz 21 sind im Beispiel 1 nach den Worten "am 15.6." die Worte "desselben Kalenderjahres" einzufügen.

q) In Absatz 22 wird im Beispiel die Zahl "25" jeweils durch die Zahl "10" ersetzt.

B

r) Absatz 25 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 und dem bisherigen Satz 4 ist die Kurzbezeichnung "DBA" jeweils durch "Doppelbesteuerungsabkommen" und die Kurzbezeichnung "DBA-Schachtelvergünstigung" durch "Schachtelvergünstigung nach dem Doppelbesteuerungsabkommen" zu ersetzen.

bb) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

"Dabei ist zu berücksichtigen, daß nach § 26 Abs. 7 KStG die in den Doppelbesteuerungsabkommen festgelegten Beteiligungsgrenzen auf 10 v.H. gesenkt sind (vgl. Absatz 32)."

cc) In den bisherigen Sätzen 3 und 6 ist das Wort "Kapitalertragsteuer" jeweils durch das Wort "Quellensteuer" zu ersetzen.

s) Absatz 26 wird wie folgt geändert:

aa) Dem Satz 1 wird das Klammerzitat " (§ 26 Abs. 4 KStG)" angefügt.

bb) Folgender Satz 2 wird angefügt:

"Wegen der behördlich anerkannten Prüfungsstellen im Sinne des § 26 Abs. 4 Nr. 2 KStG wird auf das BMF-Schreiben vom 26.5.1978 (BStBl I S. 308) hingewiesen."

t) Absatz 27 Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

"Bei negativen ausländischen Einkünften im Sinne des § 2 a EStG kommt ein Abzug ausländischer Steuern entsprechend § 34 c Abs. 2 EStG auf Antrag in Betracht."

u) Absatz 29 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Anstelle der direkten und indirekten Steueranrechnung kann auf Antrag bei ausländischen Einkünften die Pauschalierung der Körperschaftsteuer nach dem Pauschalierungserlaß vom 10.4.1984 (BStBl I S. 252) gewährt werden."

bb) Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Da die Tarifbelastung niedriger ist als die Ausschüttungsbelastung, ist die Aufteilung der ermäßigt belasteten Eigenkapitalteile nach Maßgabe des § 32 Abs. 2 Nr. 1 KStG vorzunehmen."

cc) Die Sätze 4 und 5 werden gestrichen.

v) Absatz 30 Satz 6 wird wie folgt gefaßt:

"Bei negativen ausländischen Einkünften im Sinne des § 2 a EStG aus einem ausländischen Staat, mit dem ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, ist auf Antrag anstelle einer im Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehenen Anrechnung ein Abzug der ausländischen Steuern entsprechend § 34 c Abs. 2 EStG möglich."

w) Nach Absatz 31 wird folgender Absatz angefügt:

"Innerstaatliche Erleichterung bei Schachtelvergünstigungen nach einem Doppelbesteuerungsabkommen (§ 26 Abs. 7 KStG)

(32) Werden Gewinnanteile, die von einer ausländischen Gesellschaft ausgeschüttet werden, nach einem Doppelbesteuerungsabkommen von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer unter der Voraussetzung einer Mindestbeteiligung ausgenommen, gilt die Befreiung unabhängig von der

B

im Abkommen vereinbarten Mindestbeteiligung bereits bei einer Beteiligung von mindestens einem Zehntel. Die übrigen Voraussetzungen des Doppelbesteuerungsabkommens für eine Befreiung der Gewinnanteile bleiben unberührt. Im Falle der Befreiung des Gewinnanteils scheidet eine Steueranrechnung (§ 26 Abs. 1 bis 5 KStG) und ein Abzug ausländischer Steuern bei Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte (§ 26 Abs. 6 KStG i.V. mit § 34 c Abs. 2, 3 und 6 EStG) aus."

42. Abschnitt 77 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"Sie verringert sich nicht durch Steuerermäßigungen, z.B. nach den §§ 16, 17 BerlinFG oder nach § 14 des 4. VermBG. Die Ausschüttungsbelastung ist wie folgt herzustellen:"

bb) In dem Beispiel in Nummer 1 werden die Jahreszahlen "1980" jeweils durch "01" und die Jahreszahl "1981" durch "02" ersetzt.

cc) Nummer 2 wird wie folgt gefaßt:

"2. Gelten Eigenkapitalteile als für die Ausschüttung verwendet, die nicht der inländischen Körperschaftsteuer unterlegen haben oder die mit vor dem 1. Januar 1977 entstandener Körperschaftsteuer belastet sind, erhöht sich vorbehaltlich des § 40 KStG die Körperschaftsteuer,

- bezogen auf die Ausschüttung, um $\frac{36}{64} = \frac{9}{16}$;

- bezogen auf den Teilbetrag des nichtbelasteten Eigenkapitals, der insgesamt für die Ausschüttung und für die Körperschaftsteuererhöhung erforderlich ist, um

$$\frac{36}{100} = \frac{9}{25}."$$

- b) Das Beispiel in Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Der den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechende Gewinnverteilungsbeschluß für das Jahr 01 wird im März des Jahres 03 gefaßt. Für die Gewinnausschüttung gilt nach § 28 Abs. 2 Satz 1 KStG das Eigenkapital zum 31.12.02 als verwendet. Die Änderung der Körperschaftsteuer infolge der Gewinnausschüttung ist nach § 27 Abs. 3 Satz 1 KStG bei der Körperschaftsteuerveranlagung für das Jahr 01 zu berücksichtigen. Ist im Zeitpunkt der Körperschaftsteuerveranlagung für das Jahr 01 das verwendbare Eigenkapital zum 31.12.02 noch nicht festgestellt, ist die Änderung der Körperschaftsteuer nach den voraussichtlich für die Ausschüttung als verwendet geltenden Teilbeträgen zu schätzen (§ 162 Abs. 3 AO)."

- c) Absatz 5 Satz 5 wird wie folgt gefaßt:

"Vgl. BFH-Urteil vom 21.7.1976 (BStBl 1977 II S. 46) und Abschnitt 79 Abs. 5."

- d) Absatz 7 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Ausschüttungen auf Genußrechte, die eine Beteiligung am Gewinn und am Liquidationserlös der Kapitalgesellschaft gewähren, beruhen nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluß."

e) Absatz 8 wird wie folgt gefaßt:

"(8) Wegen der Aufteilung der Minderung und Erhöhung der Körperschaftsteuer bei Ausschüttungen für verschiedene Wirtschaftsjahre, die mit dem Eigenkapital zu demselben Gliederungsstichtag zu verrechnen sind, vgl. Abschnitt 78 Abs. 2."

43. Abschnitt 78 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"78. Verrechnung von Gewinnausschüttungen, Bedeutung der Verwendungsfiktion

b) Absatz 1 wird durch folgende Absätze ersetzt:

"(1) Gewinnausschüttungen, die auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Beschluß für ein abgelaufenes Wirtschaftsjahr beruhen, sind nach § 28 Abs. 2 Satz 1 KStG auch dann mit dem verwendbaren Eigenkapital zum Schluß des letzten vor dem Gewinnausschüttungsbeschluß abgelaufenen Wirtschaftsjahrs zu verrechnen, wenn der Beschluß ein früheres als das vorangegangene Wirtschaftsjahr betrifft.

(2) Gewinnausschüttungen auf Grund eines den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschlusses für abgelaufene Wirtschaftsjahre, die im laufenden Wirtschaftsjahr beschlossen werden, sowie andere Ausschüttungen und sonstige Leistungen im zuletzt abgelaufenen Wirtschaftsjahr sind in einer Summe mit dem verwendbaren Eigenkapital zum Schluß des zuletzt abgelaufenen Wirtschaftsjahrs zu verrechnen. Die sich daraus ergebende Änderung der Körperschaftsteuer ist entsprechend dem Verhältnis der Ausschüttungen auf die nach § 27 Abs. 3 KStG in Betracht kommenden Veranlagungszeiträume aufzuteilen.

Beispiel:

Eine Kapitalgesellschaft mit einem dem Kalenderjahr entsprechenden Wirtschaftsjahr nimmt im Jahr 03 sowohl eine Gewinnausschüttung für das Jahr 01 als auch eine Gewinnausschüttung für das Jahr 02 vor. Beide Ausschüttungen beruhen auf Gewinnverteilungsbeschlüssen, die den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechen. Außerdem hat die Kapitalgesellschaft im Jahr 02 eine verdeckte Gewinnausschüttung vorgenommen. Alle drei Ausschüttungen sind in einer Summe mit dem verwendbaren Eigenkapital zum 31.12.02 zu verrechnen.

Wegen der Aufteilung der Körperschaftsteuer-Änderung auf die verschiedenen Ausschüttungen vgl. das Beispiel in Abschnitt 80 Abs. 3 Nr. 3."

- c) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3 und wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird das Zitat "§ 28 Abs. 2" durch das Zitat "§ 28 Abs. 3" ersetzt.
 - bb) In dem Beispiel werden die Jahreszahlen "1979" durch "01", die Jahreszahlen "1980" durch "02" ersetzt.
- d) Nach dem neuen Absatz 3 wird folgender Absatz 4 eingefügt:

"(4) Nach § 28 Abs. 4 KStG gilt der Betrag, um den die Körperschaftsteuer sich nach § 27 KStG mindert, als für die Ausschüttung verwendet. Dementsprechend verringert sich das mit Körperschaftsteuer belastete Eigenkapital nur insoweit, als die Ausschüttung den Minderungsbetrag übersteigt."
- e) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 5. In Satz 1 wird das Zitat "§ 28 Abs. 4" durch das Zitat "§ 28 Abs. 5" ersetzt.

44. Nach Abschnitt 78 wird folgender Abschnitt eingefügt:

"78 a. Verrechnung von Vorabausschüttungen und verdeckten
Gewinnausschüttungen

(1) Der Beschluß einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, den Anteilseignern vor Ablauf des Wirtschaftsjahrs eine Vorabausschüttung auf den zu erwartenden Gewinn zu gewähren, ist ein Gewinnverteilungsbeschluß. Vgl. BFH-Urteil vom 27.1.1977 (BStBl II S. 491). Durch eine Vorabausschüttung verringert sich das Eigenkapital der Gesellschaft. Vor Ablauf des Wirtschaftsjahrs beschlossene Vorabausschüttungen sind mit dem verwendbaren Eigenkapital zum Schluß des Wirtschaftsjahrs zu verrechnen, in dem die Ausschüttung erfolgt (§ 28 Abs. 2 Satz 2 KStG). Sie führen zu einer Änderung der Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum, in dem dieses Wirtschaftsjahr endet (§ 27 Abs. 3 Satz 2 KStG).

(2) Nach Ablauf des Wirtschaftsjahrs beschlossene Vorabausschüttungen sind mit dem verwendbaren Eigenkapital zum Schluß des letzten vor dem Gewinnverteilungsbeschluß abgelaufenen Wirtschaftsjahrs zu verrechnen (§ 28 Abs. 2 Satz 1 KStG). Die Körperschaftsteuer ändert sich für den Veranlagungszeitraum, in dem das Wirtschaftsjahr endet, für das die Ausschüttung erfolgt (§ 27 Abs. 3 Satz 1 KStG).

(3) Wegen der Verrechnung von verdeckten Gewinnausschüttungen und deren Auswirkungen auf die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals vgl. Abschnitt 80."

45. Abschnitt 79 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"Wird eine Gewinnausschüttung vorgenommen, die auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Beschluß für ein abgelaufenes Wirtschaftsjahr beruht,

ist die Minderung oder Erhöhung der Körperschaftsteuer, die sich für diese Ausschüttung nach § 27 KStG ergibt, bei der Ermittlung des verwendbaren Eigenkapitals zum Schluß des abgelaufenen Wirtschaftsjahrs nicht zu berücksichtigen (§ 29 Abs. 1 in Verbindung mit § 28 Abs. 2 Satz 1 KStG). Wegen der Ermittlung des verwendbaren Eigenkapitals bei Ausschüttungen, die nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Beschluß beruhen, vgl. Abschnitt 80 Abs. 3."

- bb) In dem Beispiel werden nach der Zahl "143.000 DM" folgende Worte eingefügt:

"Eigenkapitalzugang in der Steuerbilanz
(300.000 DM - 143.000 DM) = 157.000 DM"
=====

- cc) Dem Beispiel werden folgende Sätze angefügt:

"Der Unterschied zwischen dem Eigenkapitalzugang in der Steuerbilanz (157.000 DM) und in der Gliederungsrechnung (132.000 DM) entspricht der Minderung der Körperschaftsteuer von 25.000 DM. Diese Abweichung ergibt sich aus § 29 Abs. 1 Satz 1 KStG."

- b) Absatz 2 wird gestrichen; die bisherigen Absätze 3 und 4 werden Absätze 2 und 3.
- c) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 4 und wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1 werden die Worte "Beteiligungserträge der Kapitalgesellschaft" durch die Worte "der Kapitalgesellschaft zuzurechnenden Einkünfte" ersetzt.
- bb) In Satz 6 wird das Wort "entsprechend" durch die Worte "um den Anteil an dem Verlust der Personengesellschaft" ersetzt.

d) Die bisherigen Absätze 6 und 7 werden Absätze 5 und 6.

e) Der bisherige Absatz 8 wird gestrichen.

46. Abschnitt 80 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden die Worte "vorgenommen worden ist" durch die Worte "das Einkommen erhöht hat" ersetzt.

b) Die Absätze 2 und 3 werden wie folgt gefaßt:

"(2) Unabhängig davon, ob sich das Einkommen nach § 8 Abs. 3 KStG erhöht, ist die Ausschüttungsbelastung im Sinne des § 27 KStG nur herzustellen, wenn in der Vorteilszuwendung ein Zufluß bei dem Gesellschafter liegt, der die Kapitalertragsteuerpflicht begründet (BFH-Urteile vom 28.1.1981, BStBl II S. 612 und vom 19.5.1982, BStBl II S. 631). Wegen der Anpassung des verwendbaren Eigenkapitals bei fehlendem Zufluß vgl. Abschnitt 83 Abs. 1 Nr. 2. Für die verdeckte Gewinnausschüttung gilt das Eigenkapital zum Schluß des Wirtschaftsjahrs als verwendet, in dem die Ausschüttung erfolgt (§ 28 Abs. 2 Satz 2 KStG). Die Reihenfolge, in der die Teilbeträge des Eigenkapitals für die verdeckte Gewinnausschüttung als verwendet gelten, bestimmt sich - ebenso wie bei Ausschüttungen, die auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluß beruhen - nach § 28 Abs. 3 KStG.

Beispiel:

Das verwendbare Eigenkapital einer Körperschaft setzt sich am 31.12.01 wie folgt zusammen:

- ungemildert mit Körperschaftsteuer belasteter Teilbetrag (EK 56) 500.000 DM
- nichtbelasteter Teilbetrag (Altrücklagen = EK 03) 1.000.000 DM

Im Jahr 04 stellt sich heraus, daß von der Körperschaft im Jahr 02 100.000 DM verdeckt ausgeschüttet worden sind, die sich in voller Höhe gewinnmindernd ausgewirkt haben.

Körperschaftsteuerliche Wirkungen

1. Das zu versteuernde Einkommen der Körperschaft erhöht sich für das Jahr 02 um 100.000 DM (§ 8 Abs. 3 KStG).
2. Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung auf das verwendbare Eigenkapital

	DM	EK 56 DM	EK 03 DM
a) Bestand 31.12.01		500.000	1.000.000
b) Zugang durch die verdeckte Gewinnausschüttung im Jahr 02	100.000		
Körperschaftsteuer (56 v.H.)	- 56.000		
	44.000	+ 44.000	
c) Bestand 31.12.02 (Übertrag)		544.000	1.000.000

	DM	EK 56 DM	EK 03 DM
c) Bestand 31.12.02 (Übertrag)		544.000	1.000.000
d) Verdeckte Gewinnausschüttung	100.000		
Verringerung des EK 56 (44/64 = 11/16 von 100.000 DM)	- 68.750	- 68.750	
Minderung der Körperschaftsteuer (20/64 = 5/16 von 100.000 DM)	31.250 =====	-	
e) Bestand nach der Gewinnausschüttung		475.250	1.000.000 =====

Weisen die mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträge keine ausreichend hohen Bestände aus, kann eine verdeckte Gewinnausschüttung zu einer Erhöhung der Körperschaftsteuer nach § 27 Abs. 1 KStG führen. Diese Steuer wird zusätzlich zu der Körperschaftsteuer ausgelöst, die auf die Erhöhung des Einkommens entfällt. Vgl. dazu das Beispiel in Absatz 3 Nr. 2.

(3) Nach § 29 Abs. 1 KStG ist bei Ausschüttungen, die nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluß für ein abgelaufenes Wirtschaftsjahr beruhen, für die Bestimmung des Eigenkapitals von dem in der Steuerbilanz ausgewiesenen Betriebsvermögen auszugehen, das sich ergeben würde

1. ohne Änderung der Körperschaftsteuer nach § 27 KStG,
2. ohne Verringerung um diese im Wirtschaftsjahr erfolgten Ausschüttungen. Diese verringern das Eigenkapital erst in dem auf die Ausschüttung folgenden Wirtschaftsjahr.

Sie sind zum Schluß des Wirtschaftsjahrs, in dem sie vorgenommen worden sind, zur Ermittlung des Eigenkapitals dem Betriebsvermögen nach der Steuerbilanz hinzuzurechnen.

Beispiel:

Die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals einer GmbH weist zum 31.12. des Jahres 01 folgende Teilbeträge aus:

EK 56:	0 DM
EK 03:	1.500.000 DM.

Im Jahr 02 erzielt die GmbH einen Bilanzgewinn von 192.000 DM (nach Körperschaftsteueraufwand von 108.000 DM, d.s. 36 v.H. von 300.000 DM). Auf Grund eines ordnungsgemäßen Gewinnverteilungsbeschlusses vom 28.4. des Jahres 03 schüttet die GmbH im Jahr 03 für das Jahr 02 den Bilanzgewinn von 192.000 DM an ihre Gesellschafter aus. Bei einer steuerlichen Betriebsprüfung wird festgestellt, daß der Bilanzgewinn des Jahres 02 um eine als Betriebsausgabe gebuchte verdeckte Gewinnausschüttung von 96.000 DM verringert ist.

B

1. <u>Eigenkapitalgliederung zum</u>		EK 56	EK 03
<u>31.12.02 nach Betriebsprüfung</u>		DM	DM
Bestände zum 31.12.01		0	1.500.000
Einkommen des Jahres 02			
nach Steuererklärung			
192.000 DM + 108.000 DM	300.000		
verdeckte Gewinnausschüttung	+ 96.000		
	396.000		
Körperschaftsteuer 56 v.H.	- 221.760		
Zugang zum EK 56	174.240	174.240	
Bestände zum 31.12.02	=====	174.240	1.500.000
offene Gewinnausschüttung			
im Jahr 03		192.000	
verdeckte Gewinnausschüttung			
im Jahr 02		+ 96.000	
	288.000		
dafür gilt zunächst das			
gesamte EK 56 als verwendet		- 174.240	- 174.240
Körperschaftsteuer-Minderung			
(20/44 = 5/11 von 174.240 DM)		- 79.200	-
für den Restbetrag Verwen-			
dung von EK 03		34.560	- 34.560
	=====		
Körperschaftsteuer-Erhöhung			
(36/64 = 9/16 von 34.560 DM)			- 19.440
Bestände nach Verrechnung			
der Gewinnausschüttungen		0	1.446.000
	=====	=====	=====

2. Festzusetzende Körperschaftsteuer

Tarifbelastung des Jahres 02	221.760 I
Körperschaftsteuer-Minderung	- 79.200 I
Körperschaftsteuer-Erhöhung	+ 19.440 I
festzusetzende Körperschaftsteuer 02	162.000 I
	=====

3. Aufteilung der Körperschaftsteuer-Änderung auf die beiden Gewinnausschüttungen

	Körperschaft- steuer-Minderung DM	Körperschaft- steuer-Erhöhung DM
Auf die offene Gewinnausschüttung (192.000 DM) entfallen jeweils $\frac{192.000}{288.000}$ der Körperschaftsteuer-Minderung (79.200 DM) und der Körperschaftsteuer-Erhöhung (19.440)	52.800	12.960
Auf die verdeckte Gewinnausschüttung entfallen jeweils $\frac{96.000}{288.000}$ der Körperschaftsteuer-Minderung und -Erhöhung	26.400	6.480
	79.200	19.440
	=====	=====

4. Abstimmung des Eigenkapitals nach der Steuerbilanz und der Gliederungsrechnung zum 31.12.02

a) Betriebsvermögen zum 31.12.02 nach der Steuerbilanz

Anfangskapital	1.500.000 DM
Bilanzgewinn	+ 192.000 DM
Betriebsvermögen = Eigenkapital	
(vor Betriebsprüfung)	1.692.000 DM
- Mehr-Körperschaftsteuer wegen der verdeckten Gewinnausschüttung (56 v.H. von 96.000 DM)	- 53.760 DM
- Unterschiedsbetrag der Körperschaftsteuer-Änderung für beide Ausschüttungen (vor Betriebsprüfung: Körperschaftsteuer-Minderung von 20/64 = 5/16 von 192.000 DM = 60.000 DM; nach Betriebsprüfung: Körperschaftsteuer-Minderung von 79.200 DM und Körperschaftsteuer-Erhöhung von 19.440 DM)	- 240 DM
= Eigenkapital nach der Steuerbilanz (nach Betriebsprüfung)	1.638.000 DM =====

b) Eigenkapital zum 31.12.02 nach der Gliederungsrechnung

Bestände zum 31.12.02 nach der vorstehenden Gliederungsrechnung	1.674.240 DM =====
---	-----------------------

c) Der Unterschiedsbetrag in Höhe von 36.240 DM setzt sich wie folgt zusammen:

aa) in der Steuerbilanz zum 31.12.02 berücksichtigte, in der Gliederungsrechnung aber erst im Folgejahr 03 zu berücksichtigende verdeckte Gewinnausschüttung	96.000 DM
bb) in der Steuerbilanz bereits berücksichtigte, in der Gliederungsrechnung aber erst im Folgejahr zu berücksichtigende Körperschaftsteuer-Minderung und -Erhöhung für beide Ausschüttungen (79.200 DM - 19.440 DM)	- 59.760 DM
	<u>36.240 DM"</u>
	=====

47. Abschnitt 81 wird aufgehoben.

48. Abschnitt 82 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 werden die Sätze 2 und 3 wie folgt gefaßt:

"Dabei sind, ausgehend vom Bestand zum Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs, in der angegebenen Reihenfolge insbesondere die nachstehenden Zugänge und Abgänge zu berücksichtigen:

Bestand zum Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs

- Verringerung auf Grund

- a) der im Wirtschaftsjahr vorgenommenen Gewinnausschüttungen, die auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluß für ein abgelaufenes Wirtschaftsjahr beruhen,
- b) der im vorangegangenen Wirtschaftsjahr vorgenommenen anderen Gewinnausschüttungen,
- c) der im vorangegangenen Wirtschaftsjahr bewirkten sonstigen Leistungen, die bei dem Empfänger Einnahmen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 2 EStG sind.

Wegen der zusammengefaßten Verrechnung von Ausschüttungen, die mit dem verwendbaren Eigenkapital zum selben Gliederungsstichtag zu verrechnen sind, vgl. Abschnitt 78 Abs. 2

- + Zugang aus dem steuerpflichtigen Einkommen nach Abzug der darauf entfallenden Körperschaftsteuer
- +/- Korrekturbetrag zur Anpassung der Zugänge und Abgänge aus dem Einkommen an das Eigenkapital nach der Steuerbilanz (vgl. Abschnitt 83 Abs. 1)
- +/- Vermögensmehrungen, die nicht der Körperschaftsteuer unterliegen, und entsprechende Vermögensminderungen
- +/- Veränderungen des verwendbaren Eigenkapitals, die sich durch eine Kapitalherabsetzung ohne Auszahlung an die Gesellschafter und durch die Einziehung eigener Anteile ergeben (vgl. Abschnitt 83 Abs. 4)
- +/- Veränderungen des verwendbaren Eigenkapitals infolge von Verlusten und des Verlustabzugs (§ 10 d EStG)
- +/- Erstattung und Abzug der sonstigen nichtabziehbaren Ausgaben im Sinne des § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG
- + Zugang aus der Erstattung von Körperschaftsteuer nach § 11 Abs. 2 und 3 AStG
- + Zugang nach § 34 KStG wegen Erlass von Körperschaftsteuer nach § 227 AO oder niedrigerer Steuerfestsetzung nach § 163 AO
- +/- Zugänge und Abgänge bei Vermögensübernahme (§ 38 KStG)
- Abgang wegen Umwandlung von Rücklagen in Nennkapital (§ 41 Abs. 3 KStG)

= Bestand zum Schluß des Wirtschaftsjahrs

=====

Wegen der Berücksichtigung der Zahlungen, die die Körperschaft im Falle ihrer Auflösung und Abwicklung auf den Liquidationsüberschuß leistet, vgl. auch Abschnitt 95 a."

b) Absatz 3 wird gestrichen; der bisherige Absatz 4 wird Absatz 3.

49. Nach Abschnitt 82 wird folgender Abschnitt eingefügt:

"82 a. Aufteilung des zu versteuernden Einkommens
in unterschiedlich belastete Teile

(1) Die Zugänge zu den mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträgen des verwendbaren Eigenkapitals sind nach § 30 Abs. 1 Nr. 1 und 2 KStG aus dem Einkommen der Körperschaft abzuleiten.

(2) Um die Zugänge zu den mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträgen zu ermitteln, ist das Einkommen zunächst

1. in den ungemildert mit Körperschaftsteuer belasteten Einkommensteil und

2. in die mit ermäßigter Körperschaftsteuer belasteten Einkommensteile

aufzuteilen. Im Anschluß daran sind die im Einkommen enthaltenen nichtabziehbaren Ausgaben nach den Vorschriften der §§ 31, 32 KStG zuzuordnen.

(3) Bei der Aufteilung des zu versteuernden Einkommens zum Zwecke der Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals ist Abschnitt 67 Abs. 2 entsprechend anzuwenden. Ergänzend dazu gilt folgendes:

1. Zuordnung von Verlusten, die in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum mit positiven Einkommensteilen auszugleichen sind, und Spenden, die nach § 9 Nr. 3 KStG abzuziehen sind

Besteht das zu versteuernde Einkommen aus mehreren in- oder ausländischen Einkommensteilen, die dem Steuersatz von 56 v.H. unterliegen und für die sich die Körperschaftsteuer nicht nach § 26 Abs. 1 KStG in Verbindung mit § 34 c Abs. 1 EStG ermäßigt, sind die Abzugsbeträge diesen Einkommensteilen jeweils anteilig zuzurechnen. Verbleibt danach noch ein auszugleichender Verlust oder ein noch nicht berücksichtigter Spendenabzug, ist dieser von den steuerpflichtigen ausländischen Einkommensteilen abzuziehen, die einer auf die deutsche Steuer anzurechnenden ausländischen Steuer vom Einkommen unterlegen haben. Stammen diese Einkünfte aus mehreren Staaten, sind der zu berücksichtigende Verlustausgleich und die Spenden insoweit jeweils anteilig abzuziehen.

2. Zuordnung eines nach § 10 d EStG oder nach § 2 Abs. 1 Satz 2 AIG zu berücksichtigenden Verlustabzugs

Unterliegt das zu versteuernde Einkommen einem einheitlichen Steuersatz, setzt es sich aber aus in- und ausländischen Einkommensteilen zusammen, ist der Verlustabzug für die Zwecke der Eigenkapitalgliederung jeweils anteilig bei den in- und ausländischen Einkommensteilen zu berücksichtigen.

Beispiel:

Sachverhalt

Bilanzgewinn		129.600 DM
Der Bilanzgewinn ist verringert durch:		
- Vermögensteuer	26.000 DM	
- Körperschaftsteuer	84.400 DM	
- ausländische Steuern vom Einkommen	50.000 DM	
- Spenden für mildtätige Zwecke	5.000 DM	
	<u>165.400 DM</u>	165.400 DM
	=====	

Im Bilanzgewinn sind enthalten:

- steuerpflichtige ausländische Einkünfte aus Staat A (nach Abzug einer anrechenbaren ausländischen Steuer von 45.000 DM)	155.000 DM
- steuerpflichtige ausländische Einkünfte aus Staat B (nach Abzug einer anrechenbaren ausländischen Steuer von 5.000 DM)	45.000 DM
- ausländischer Betriebsstättenverlust aus einem DBA-Staat (Antrag auf Verlustberücksichtigung nach § 2 Abs. 1 AIG ist gestellt)	- 220.000 DM

Noch nicht verbrauchter Verlustabzug nach § 10 d EStG aus dem Vorjahr	50.000 DM
---	-----------

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

Bilanzgewinn	129.600 DM
+ nichtabziehbare Ausgaben (einschließlich Spenden)	+ 165.400 DM
+ ausländischer DBA-Verlust	+ 220.000 DM
	<u>515.000 DM</u>
- Abzug nach § 2 Abs. 1 AIG	- 220.000 DM
- abziehbare Spenden	- 5.000 DM
Gesamtbetrag der Einkünfte	<u>290.000 DM</u>
- Verlustabzug aus dem Vorjahr	- 50.000 DM
zu versteuerndes Einkommen	<u>240.000 DM</u>
	=====

Festzusetzende Körperschaftsteuer

Körperschaftsteuer 56 v.H. von 240.000 DM	134.400 DM
- anzurechnende ausländische Steuern	- 50.000 DM
festzusetzende Körperschaftsteuer	84.400 DM
	=====

Aufteilung des zu versteuernden

Einkommens

zu versteuerndes Einkommen	DM	inländische Einkommens- teile DM	ausländische Einkünfte aus Staat A DM	ausländische Einkünfte aus Staat B DM
zu versteuerndes Einkommen	240.000			
+ Verlustabzug	+ 50.000			
+ Spendenabzug	+ 5.000			
+ Abzug gemäß § 2 AIG	+ 220.000			
	515.000	265.000	200.000	50.000

Zuordnung des Verlustausgleichs
nach § 2 AIG und des Spenden-
abzugs

	- 225.000	-	-
Zwischensumme	40.000	200.000	50.000

Zuordnung des Verlustabzugs
gemäß § 10 d EStG (im Verhält-
nis 40.000 : 200.000 : 50.000)

	- 6.896	- 34.483	- 8.621
--	---------	----------	---------

Ausgangsbeträge für die
Gliederungsrechnung

33.104	165.517	41.379"
=====	=====	=====

50. Abschnitt 83 wird wie folgt geändert:

a) Die Absätze 1 und 2 werden gestrichen.

b) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 1. In Nummer 5 wird der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt; folgende Nummer 6 wird angefügt:

"6. wenn eine Rücklage nach § 6 b Abs. 3 Satz 5 EStG gewinn-
erhöhend aufzulösen ist, hinsichtlich des Gewinnzu-
schlags nach § 6 b Abs. 6 EStG."

c) Die bisherigen Absätze 4 und 5 werden Absätze 2 und 3.

d) Der bisherige Absatz 6 wird Absatz 4 und wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"Setzt eine Kapitalgesellschaft ihr Nennkapital herab
(§ 229 Aktiengesetz, § 58 GmbH-Gesetz) und verwendet sie
den freiwerdenden Betrag nicht zur Auszahlung an die Ge-
sellschafter, sondern zum Ausgleich eines in der Handels-
bilanz des Vorjahres ausgewiesenen Verlustes, verringert
sich das übrige Eigenkapital. Das verwendbare Eigenka-
pital erhöht sich, wenn der Betrag nicht nach § 29
Abs. 3 KStG zum verwendbaren Eigenkapital gehört."

bb) Folgender Satz wird angefügt:

"Wegen der Frage, wie sich die Einziehung von Anteilen
unter Herabsetzung des Nennkapitals auf den nach § 47
Abs. 1 Nr. 2 KStG gesondert festzustellenden, für Aus-
schüttungen verwendbaren Teil des Nennkapitals aus-
wirkt, vgl. Abschnitt 95 Abs. 3."

e) Der bisherige Absatz 7 wird Absatz 5.

51. Abschnitt 83 a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Nr. 4 wird das Zitat " (§ 50 Abs. 2 Nr. 1 KStG)" durch das Zitat " (§ 50 Abs. 1 Nr. 1 KStG)" ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Zitat "Abschnitt 79 Abs. 3" durch das Zitat "Abschnitt 79 Abs. 2" ersetzt.

bb) Das Beispiel wird wie folgt geändert:

aaa) In Satz 1 des Sachverhalts werden die Worte "zum 31.12.1980" gestrichen.

bbb) In Satz 2 des Sachverhalts werden die Worte "für 1980" gestrichen.

ccc) Satz 3 des Sachverhalts wird wie folgt gefaßt:

"Dem gemeinnützigen Wohnungsunternehmen sind Kapitalerträge im Sinne des § 43 Abs. 1 Nr. 1 EStG in Höhe von 20.000 DM zugeflossen."

ddd) Die Überschrift zu Nummer 2 wird wie folgt gefaßt:

"2. Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals"

c) Folgender Absatz wird angefügt:

"(3) Bei steuerbefreiten Pensions- und Unterstützungskassen im Sinne von § 5 Abs. 1 Nr. 3 KStG, die zur Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals verpflichtet sind, stellen Zuwendungen der an ihnen beteiligten Trägerunternehmen gesellschaftsrechtliche Einlagen dar, die bei dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 4 KStG zu erfassen sind."

52. Abschnitt 84 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Entsprechendes gilt, wenn die sonstigen nichtabziehbaren Ausgaben nach § 31 Abs. 2 Satz 1 KStG von dem Einkommensteil abzuziehen sind, der nach dem 31.12.1976 einer Körperschaftsteuer von 36 v.H. unterlegen hat."

bb) Die Sätze 3 und 4 werden gestrichen.

cc) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

1. Sachverhalt

Die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals weist zum Schluß des am 31.12.01 endenden Wirtschaftsjahrs die folgenden Teilbeträge aus:

- ungemildert belasteter Teilbetrag (EK 56)	2.000 DM
- mit 36 v.H. belasteter Teilbetrag (EK 36)	10.000 DM
- aus ausländischen Einkünften entstandener, nicht mit Körperschaftsteuer belasteter Teilbetrag (EK 01)	5.000 DM

Zugänge aus dem Einkommen nach Abzug der tariflichen Körperschaftsteuer, aber vor Abzug der sonstigen nichtabziehbaren Ausgaben im Veranlagungszeitraum 02:

Zugang zum EK 56	44.000 DM
Zugang zum EK 36	200.000 DM
Zugang zum EK 01	80.000 DM
Vermögensteuer des Jahres 02	180.000 DM

2. Zuordnung der nichtabziehbaren Ausgaben

	DM	EK 56 DM	EK 36 DM	EK 01 DM
a) Bestand 31.12.01		2.000	10.000	5.000
b) Zugänge aus dem Einkommen (vor Abzug der Vermögensteuer)		+ 44.000	+ 200.000	+ 80.000
c) sonstige nichtabziehbare Ausgaben i.S. des § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG	180.000			
aa) Abzug vom EK 56 gem. § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG	- 46.000	- 46.000		
bb) Abzug des Restbetrags vom EK 36 gem. § 31 Abs. 2 Satz 1 KStG	134.000		- 134.000	
	=====			
d) Bestand nach der Zuordnung der nichtabziehbaren Ausgaben		0	76.000	85.000'
		=====	=====	=====

b) In Absatz 2 wird Satz 1 durch folgende Sätze ersetzt:

"Soweit die nichtabziehbaren Ausgaben im Sinne des § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG die mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals übersteigen, ist ein entsprechender Negativbetrag auf das folgende Wirtschaftsjahr vorzutragen. In diesem Wirtschaftsjahr ist der Negativbetrag vorrangig mit den Zugängen zu dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 1 Nr. 1 KStG und nach dessen Verbrauch mit dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 1 Nr. 2 KStG zu verrechnen."

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 wird das Zitat " (§ 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG)" gestrichen.

bb) Nummer 2 wird gestrichen.

cc) Nummer 3 wird Nummer 2 und wie folgt geändert:

aaa) In Satz 1 wird das Zitat " (§ 50 Abs. 2 Nr. 3) " durch das Zitat " (§ 50 Abs. 1 Nr. 3) " ersetzt.

bbb) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Sie sind bei der Ermittlung des Eigenkapitalzuzugs aus den mit 30 v.H. besteuerten Kapitalerträgen so abzuziehen, daß sich ihre Belastung mit Körperschaftsteuer nicht verändert (vgl. das Beispiel in Abschnitt 88 a Abs. 1 Nr. 4)."

d) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "mit Ausnahme der Körperschaftsteuer" durch die Worte "im Sinne des § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG" ersetzt.

bb) In Satz 2 werden die Worte "Waren mehrere Teilbeträge verringert und werden" durch das Wort "Werden" ersetzt.

cc) In dem Beispiel werden die Jahreszahl "1978" durch "01", die Jahreszahlen "1979" durch "02" und die Jahreszahlen "1980" durch "03" ersetzt.

dd) Nach dem Beispiel wird folgender Satz angefügt:

"Werden in Wirtschaftsjahren, die nach dem 31. Dezember 1984 enden, sonstige nichtabziehbare Ausgaben erstattet, die in früheren Wirtschaftsjahren nach § 31 Abs. 2 KStG 1981 von den Teilbeträgen abgezogen wurden, die durch die ermäßigten Steuersätze von 46 v.H. (EK 46), 30 v.H.

(EK 30), 28 v.H. (EK 28) oder 25 v.H. (EK 25) entstanden sind, sind die Erstattungsbeträge nach den Regeln des § 32 Abs. 2 KStG aufzuteilen und zuzuordnen."

53. Abschnitt 85 wird aufgehoben.

54. Abschnitt 86 wird wie folgt geändert:

a) Das Beispiel in Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Das zu versteuernde Einkommen einer Körperschaft beträgt 100.000 DM. Es unterliegt dem Körperschaftsteuersatz von 56 v.H. In dem Veranlagungszeitraum hat die Körperschaft vermögenswirksame Leistungen in Höhe von 10.000 DM erbracht, die zu einer Steuerermäßigung von 15 v.H. dieser Leistung führen (§ 14 Abs. 1 des Vierten Vermögensbildungsgesetzes). Es wird unterstellt, daß das zu versteuernde Einkommen außer der Körperschaftsteuer keine nichtabziehbaren Ausgaben enthält. Die zu entrichtende Körperschaftsteuer (Tarifbelastung im Sinne des § 27 Abs. 2 KStG) ist wie folgt zu berechnen:

Einkommen 100.000 DM

Körperschaftsteuer (56 v.H) 56.000 DM

Steuerermäßigung nach § 14 Abs. 1 des Vierten

Vermögensbildungsgesetzes (15 v.H. von 10.000 DM) - 1.500 DM

zu entrichtende Körperschaftsteuer (Tarifbelastung) 54.500 DM
=====

Der im Veranlagungszeitraum entstandene ermäßigt belastete Eigenkapitalteil beträgt 100.000 DM - 54.500 DM = 45.500 DM.

Die Tarifbelastung des Eigenkapitals beläuft sich auf
 $\frac{54.500 \times 100}{100.000} = 54,5$ v.H. der Summe aus Eigenkapitalteil
und Tarifbelastung (100.000 DM)."

b) In dem Beispiel in Absatz 2 wird in Satz 3 der Vomhundertsatz "51,5 v.H." durch den Vomhundertsatz "54,5 v.H." ersetzt.

c) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Werden mehrere Einkommensteile in unterschiedlicher Höhe ermäßigt besteuert, ist die Tarifbelastung für jeden auf diese Weise entstandenen ermäßigt belasteten Eigenkapitalteil gesondert zu berechnen."

d) Absatz 5 Satz 2 wird gestrichen.

55. In Abschnitt 87 Abs. 2 wird Satz 2 gestrichen.

56. In Abschnitt 88 Beispiel 2 wird der letzte Satz vor der Zwischenüberschrift wie folgt gefaßt:

"Ist kein in früheren Wirtschaftsjahren entstandener ungemildert belasteter Eigenkapitalteil vorhanden (vgl. Abschnitt 84 Abs. 1), ist die Vermögensteuer von den mit 36 v.H. besteuerten Einkommensteilen abzuziehen."

57. Abschnitt 88 a Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 1 wird das Zitat "(vgl. Abschnitt 83 Abs. 5)" durch das Zitat "(vgl. Abschnitt 83 Abs. 3)" ersetzt.

b) Nummer 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "im Sinne des Abschnitts 85 Abs. 2" gestrichen

bb) In Satz 2 werden die Worte "nach Abschnitt 85 Abs. 2" gestrichen.

c) Nummer 4 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 1 wird das Zitat "Erlaß betr. Pauschalierung der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer für ausländische Einkünfte, BStBl 1959 II S. 109)" durch das Zitat "BMF-Schreiben betreffend die Pauschalierung der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer für ausländische Einkünfte vom 10. April 1984, BStBl I S. 252, und die entsprechenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder)" ersetzt.
- bb) In Satz 1 werden die Worte "und wird die Körperschaftsteuer außerdem durch eine der in Abschnitt 85 Abs. 2 genannten Vorschriften ermäßigt" gestrichen.
- cc) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

1. Sachverhalt

a) Ausländische Einkünfte	100.000 DM
b) Körperschaftsteuer nach § 34 c Abs. 5 EStG (25 v.H.)	- 25.000 DM
c) ausländische Einkünfte nach Abzug der Körperschaftsteuer	75.000 DM
d) nichtanrechenbare aus- ländische Steuer	- 15.000 DM
e) Zugang zum verwendbaren Eigenkapital vor Abzug der sonstigen nichtabziehbaren Ausgaben i.S. des § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG	60.000 DM
f) Vermögensteuer	- 10.000 DM
g) Zugang zum verwendbaren Eigenkapital	50.000 DM
	=====

2. Aufteilung der deutschen Körperschaftsteuer

Von der Körperschaftsteuer in Höhe von
25.000 DM entfallen:

- a) auf die nichtanrechenbare
ausländische Steuer (Nr. 1 d)
- $$\frac{15.000 \times 25.000}{75.000} = 5.000 \text{ DM}$$
- b) auf den Zugang zum verwendbaren Eigenkapital
vor Abzug der sonstigen nichtabziehbaren Ausgaben
im Sinne des § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG (Nr. 1 e)
- $$\frac{60.000 \times 25.000}{75.000} = 20.000 \text{ DM}$$

3. Aufteilung des Zugangs zum verwendbaren Eigenkapital

	DM	EK 36 DM	EK 01 DM
a) Aufzuteilender Betrag vor Abzug der sonstigen nichtabziehbaren Aus- gaben (Nr. 1 e)	60.000		
b) davon Zugang zum EK 36 $\frac{64}{36} = \frac{16}{9} \times 20.000 \text{ DM (Nr. 2b)}$	- 35.556	35.556	
c) Zugang zum EK 01	24.444		24.444

Die Vermögensteuer (Nr. 1 f) ist nach den in Abschnitt 88 dargestellten Grundsätzen bei dem Teilbetrag des verwendbaren Eigenkapitals abzuziehen, der am höchsten mit deutscher Körperschaftsteuer belastet ist.

4. Der Zugang zum verwendbaren Eigenkapital kann auch nach folgendem Rechengang ermittelt werden:

	DM	EK 36 DM	EK 01 DM
a) ausländische Einkünfte nach Abzug der Körperschaftsteuer (= aufzuteilender Eigenkapital- zugang)	75.000		
davon Zugang zum EK 36: $\frac{64}{36} = \frac{16}{9} \times 25.000 \text{ DM}$	44.444	44.444	
Restbetrag = Zugang zum EK 01	30.556 =====		30.556
b) Abzug der nichtanzurechnenden ausländischen Steuern von 15.000 DM (im Verhältnis 44.444 : 30.556)		- 8.889	6.111
c) Zugang zum verwendbaren Eigenkapital		35.555	24.445"
		=====	

d) Folgende Nummern 5 und 6 werden angefügt:

- "5. Eine im Ausland erhobene Steuer vom Einkommen, die mit einem nach § 2 a EStG nicht zu berücksichtigenden ausländischen Verlust zusammenhängt, ist von dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG abzuziehen. Wegen der Behandlung des ausländischen Verlustes vgl. Abschnitt 89 Abs. 5. Wegen der Zuordnung einer auf den Abzugs- oder Hinzurechnungsbetrag nach § 2 des Auslandsinvestitionsgesetzes entfallenden ausländischen Steuer vgl. Abschnitt 89 Abs. 6.
6. Bezieht eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft Dividenden von einer in Frankreich ansässigen Kapitalgesellschaft, an der sie zu weniger als einem Zehntel beteiligt ist, kann sie nach dem Revisionsprotokoll vom 9. Juni 1969 zum deutsch-französischen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (vgl. hierzu BMF-Schreiben vom 22. Oktober 1970, BStBl I S. 1000) bei der Veranlagung zur deutschen Einkommen- oder Körperschaftsteuer auf Antrag einen Betrag von 50 v.H. der Dividende als Steuergutschrift (avoir fiscal) auf ihre deutsche Steuer anrechnen. Als Finanzausgleich zahlt der französische Fiskus an den deutschen Fiskus einen Betrag von 27,5 v.H. der Dividende zurück. Macht die unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft von ihrem Wahlrecht auf Anrechnung Gebrauch, ist der Betrag der Steuergutschrift als zusätzliche Einnahme in die Veranlagung einzubeziehen. Zur Tarifbelastung im Sinne des § 27 Abs. 2 KStG gehört jedoch nur die Belastung mit der bei der Gesellschaft selbst nach dem 31. Dezember 1976 entstandenen deutschen Körperschaftsteuer. Nicht dazu gehört der vom französischen an den deutschen Fiskus gezahlte Finanzausgleich. Die französische Steuergutschrift ist in der Eigenkapitalgliederung wie anzurechnende ausländische Steuer zu behandeln; sie führt zur Aufteilung des Eigenkapitalzugangs nach § 32 Abs. 2 KStG.

Beispiel:

Einnahmen aus französischen Dividenden	100.000 DM
Erhöhung um die Steuergutschrift (avoir fiscal, 50 v.H.)	+ 50.000 DM
zu versteuernder Betrag	150.000 DM
Körperschaftsteuer 56 v.H.	84.000 DM
Anrechnung der Steuergutschrift (avoir fiscal)	- 50.000 DM
verbleibende Körperschaftsteuer	34.000 DM
	=====

Aufteilung des Zugangs zum verwendbaren Eigenkapital

a) <u>Vomhundertsatz der Tarifbelastung</u>	<u>DM</u>	<u>DM</u>
Zu versteuernder Betrag		150.000
Körperschaftsteuer 56 v.H.	84.000	
Anrechnung der Steuergutschrift (avoir fiscal)	- 50.000	- 50.000
		100.000
Tarifbelastung	34.000	- 34.000
	=====	

Nach § 32 Abs. 2 KStG aufzu-
teilender Zugang zum verwend-
baren Eigenkapital

66.000
=====

Vomhundertsatz der Tarifbelastung $\frac{34.000 \times 100}{100.000} = 34 \text{ v.H.}$

b) Aufteilungsrechnung

	<u>DM</u>	<u>EK 36 DM</u>	<u>EK 01 DM</u>
aufzuteilender Betrag	66.000		
davon Zugang zum EK 36 =			
$34.000 \text{ DM} \times \frac{64}{36} = \frac{16}{9}$	- 60.444	+ 60.444	
Restbetrag = Zugang zum EK 01	5.556		+ 5.556
	=====		

Übersteigt die zu erstattende französische Steuergutschrift die auf die französische Dividende entfallende deutsche Körperschaftsteuer, ist der übersteigende Betrag im Rahmen der Veranlagung zu erstatten. In diesem Fall ist der Erstattungsbetrag in der Eigenkapitalgliederung wie der Eigenkapitalzugang aus der französischen Dividende bei dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 1 KStG zu erfassen."

58. Abschnitt 89 wird wie folgt geändert:

a) Die Absätze 2 bis 5 werden wie folgt gefaßt:

"(2) Da sich durch einen Verlustrücktrag nach § 10 d EStG das Einkommen des Abzugsjahrs mindert, ändert sich auch die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals zum Schluß des betreffenden Wirtschaftsjahrs. Die Zugänge zu den mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträgen sind entsprechend den Auswirkungen des Verlustrücktrags auf die Einkommensanteile neu zu berechnen. Der nichtbelastete Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG ist nach § 33 Abs. 2 Satz 1 KStG zu erhöhen.

(3) Durch den Verlustrücktrag verringert sich die Körperschaftsteuer für das Abzugsjahr. Entsprechend der Behandlung in der Handels- und Steuerbilanz erhöht aber die zu erstattende Körperschaftsteuer das verwendbare Eigenkapital erst in der Gliederung zum Schluß des Wirtschaftsjahrs, in dem der Verlust entstanden ist. In der Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals zum Schluß des in dem Abzugsjahr endenden Wirtschaftsjahrs ist die Körperschaftsteuer in der Höhe abzusetzen, wie sie sich ohne den Verlustrücktrag ergibt. Die nach dem Verlustrücktrag verbleibende Tarifbelastung verringert hierbei die Zugänge zu dem belasteten Eigenkapital. Die aufgrund des Verlustrücktrags zu erstattende

Körperschaftsteuer ist von dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG abzusetzen. Durch den Verlustrücktrag ändert sich somit die Höhe des verwendbaren Eigenkapitals nicht. Im Verlustjahr erhöht die zu erstattende Körperschaftsteuer den Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG.

(4) Die Auswirkungen eines Verlustes auf die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals zeigt das folgende Beispiel:

1. Sachverhalt

Einkommen des Jahres 01	100.000 DM
Für das Jahr 01 erfolgt keine Gewinnausschüttung	
Einkommen des Jahres 02	40.000 DM
Im Jahr 03 beschlossene und durchgeführte Gewinnausschüttung für das Jahr 02	
	16.000 DM
Steuerlicher Verlust im Jahr 03	- 148.000 DM
Vermögensteuer in den Jahren	
02 und 03	je 1.000 DM

2. Verlustrücktrag

a) in das Jahr 01

Der Verlustrücktrag ist möglich bis zur Höhe des Einkommens 100.000 DM

b) in das Jahr 02 (Begrenzung nach § 8 Abs. 4 KStG; vgl. dazu Abschnitt 89 a)

Nach dem Verlustrücktrag in das Jahr 01 noch nicht verrechneter Verlust (148.000 DM - 100.000 DM) 48.000 DM

Einkommen des Jahres 02	40.000 DM
Ausschüttung für das Jahr 02	16.000 DM
Ausschüttungsbelastung	
$(\frac{36}{64} = \frac{9}{16} \text{ von } 16.000 \text{ DM}) + 9.000 \text{ DM} - 25.000 \text{ DM}$	

höchstzulässiger Verlustrücktrag
in das Jahr 02 (§ 8 Abs. 4 KStG) 15.000 DM - 15.000 DM
=====

Verbleibender vortragsfähiger Verlust 33.000 DM
=====

3. Verringerung der Körperschaftsteuer auf Grund des Verlustrücktrags

Die Körperschaftsteuer des Jahres 01 verringert
sich um 56 v.H. von 100.000 DM = 56.000 DM
und die des Jahres 02
um 56 v.H. von 15.000 DM = 8.400 DM

4. Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals vor Verlustrücktrag

	DM	EK 56 DM	EK 02 DM
a) Einkommen des Jahres 01	100.000		
Körperschaft- steuer 56 v.H	- 56.000		
	44.000	44.000	
b) Bestand 31.12.01	=====	44.000	0
c) Einkommen des Jahres 02	40.000		
Körperschaft- steuer 56 v.H	- 22.400		
	17.600	17.600	
d) Sonstige nicht- abziehbare Ausgaben des Jahres 02		- 1.000	
e) Bestand 31.12.02		60.600	0
		=====	

5. Geänderte Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals
nach Verlustrücktrag

	DM	EK 56 DM	EK 02 DM
a) Einkommen des Jahres 01 durch den Verlustrück- trag steuerfrei ge- stelltes Einkommen zu versteuern	100.000 - 100.000 0 =====		+ 100.000 -
b) Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körper- schaftsteuer (56 v.H. von 100.000 DM; vgl. Absatz 3)			- 56.000
c) Bestand 31.12.01		0	44.000
d) Einkommen des Jahres 02 durch den Verlustrück- trag steuerfrei ge- stelltes Einkommen zu versteuern Körperschaft- steuer 56 v.H.	40.000 - 15.000 25.000 - 14.000 11.000 =====		+ 15.000 + 11.000
e) Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körper- schaftsteuer (vgl. Absatz 3): Körperschaftsteuer vor Verlustrücktrag Körperschaftsteuer nach Verlustrücktrag Erstattungsanspruch	22.400 - 14.000 8.400 =====		- 8.400
f) Sonstige nichtabziehbare Ausgaben des Jahres 02		- 1.000	
g) Bestand 31.12.02		10.000	50.600 =====

6. Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals zum 31.12.03
unter Berücksichtigung der Gewinnausschüttung für das
Jahr 02 und des im Jahr 03 entstandenen Verlustes

	DM	EK 56 DM	EK 02 DM
a) Bestand 31.12.02		10.000	50.600
b) Abgang durch Gewinn- ausschüttung für das Jahr 02:			
Gewinnausschüttung	16.000		
dafür Verwendung von EK 56 (44/64 = 11/16 von 16.000 DM; § 28 Abs. 3, § 33 Abs. 3 KStG)	- 11.000	- 11.000	
Körperschaftsteuer- minderung (20/64 = 5/16 von 16.000 DM)	5.000	-	
	=====		
c) steuerlicher Verlust des Jahres 03			- 148.000
d) Anspruch auf Körper- schaftsteuererstattung wegen des Verlustrück- trags in die Jahre 01 und 02			+ 64.400
e) sonstige nichtabziehbare Ausgaben		- 1.000	
f) Bestand 31.12.03		- 2.000	- 33.000
		=====	
g) Übersteigende nichtab- ziehbare Ausgaben i.S. des § 31 Abs. 2 Satz 2 KStG (vgl. Abschnitt 84 Abs. 2)		2.000	

Ergänzung des Beispiels (Verlustvortrag):

1. Einkommensermittlung des Jahres 04

Steuerbilanzgewinn	43.000 DM
Körperschaftsteuer	14.000 DM
Vermögensteuer	<u>1.000 DM</u>
Zwischensumme	58.000 DM
Verlustvortrag (vgl. dazu vorstehende Nummer 2 b)	- <u>33.000 DM</u>
zu versteuerndes Einkommen	25.000 DM

=====

Eine Gewinnausschüttung für das Jahr 03 ist nicht vorgesehen.

2. Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals zum 31.12.04

	DM	EK 56 DM	EK 02 DM
a) Bestand 31.12.03		- 2.000	- 33.000
b) Einkommen vor			
Verlustvortrag	58.000		
- Verlustvortrag	- <u>33.000</u>		+ 33.000
zu versteuern	25.000		
Körperschaft-			
steuer 56 v.H.	- <u>14.000</u>		
	11.000	+ 11.000	
	=====		
c) Sonstige nichtabzieh-			
bare Ausgaben		- 1.000	
d) Bestand 31.12.04		8.000	0
		=====	

(5) Verluste, die lediglich im Rahmen des § 2 a, § 15 Abs. 3 oder des § 15 a EStG verrechnet werden dürfen, sind ebenfalls als Verluste im Sinne des § 33 KStG zu behandeln. Wegen der Zuordnung der ausländischen Steuer vom Einkommen in den Fällen des § 2 a EStG vgl. Abschnitt 88 a Abs. 1 Nr. 5."

b) Die Absätze 8 und 9 werden wie folgt gefaßt:

"(8) Beantragt eine Körperschaft nach § 2 Abs. 1 des Auslandsinvestitionsgesetzes, den Verlust aus einer ausländischen Betriebsstätte bei der Einkommensermittlung abziehen und kann der Verlust im Entstehungsjahr nicht in voller Höhe ausgeglichen werden, ist der übersteigende Betrag wie ein Verlust im Sinne des § 33 Abs. 1 KStG zu behandeln und von dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG abzuziehen. Der in einem früheren oder späteren Jahr durch den Verlustabzug steuerfrei gestellte Einkommensteil ist diesem Teilbetrag hinzuzurechnen (vgl. § 33 Abs. 2 KStG). Eine auf den Abzugsbetrag entfallende ausländische Steuer ist von dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 1 KStG abzuziehen. Entsprechendes gilt für eine ausländische Steuer auf spätere Gewinne der ausländischen Betriebsstätte, die nach § 2 Abs. 1 Satz 3 des Auslandsinvestitionsgesetzes hinzuzurechnen sind.

Beispiel:

a) Sachverhalt

Eine neugegründete Kapitalgesellschaft hat folgende Einkünfte:

Jahr 1:

inländische Einkommensteile	20.000 DM	
Kürzung nach § 2 Abs. 1 Satz 1 des Auslandsinvestitionsgesetzes: Verlust aus der ausländischen Betriebsstätte (nach Zurechnung einer ausländischen Steuer von 10.000 DM)		- 50.000 DM
steuerlicher Verlust		- 30.000 DM
		=====

Jahr 2:

inländische Einkommensteile	100.000 DM	
Verlustabzug nach § 2 Abs. 1 Satz 2 des Auslandsinvestitions- gesetzes i.V.m. § 10 d EStG zu versteuern		- 30.000 DM
		- 70.000 DM
		=====

Jahr 3:

inländische Einkommensteile	100.000 DM	
Gewinn aus der ausländischen Betriebsstätte (einschließlich ausländischer Steuer von 80.000 DM)	300.000 DM	
davon nachzuversteuern als Hinzurechnungs- betrag gemäß § 2 Abs. 1 Satz 3 des Auslands- investitionsgesetzes bleiben steuerfrei	- 50.000 DM	+ 50.000 DM
	250.000 DM	
zu versteuern	=====	150.000 DM
		=====

B

b) Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals

	DM	EK 56 DM	EK 01 DM	EK 02 DM
<u>Jahr 1:</u>				
inländische Einkommensteile	20.000			
Kürzung nach § 2 Abs. 1 Satz 1 des Auslandsinvestitionsgesetzes: Verlust aus der ausländischen Betriebsstätte (nach Zurechnung einer ausländischen Steuer von 10.000 DM)		- 50.000		
steuerlicher Verlust		<u>- 30.000</u>		- 30.000
Abzug der ausländischen Steuer			- 10.000	
Bestand 31.12.01		0	- 10.000	- 30.000

Jahr 2:

inländische Einkommensteile	100.000			
Verlustabzug nach § 2 Abs. 1 Satz 2 des Auslandsinvestitionsgesetzes i.V.m. § 10 d EStG zu versteuern		- 30.000		+ 30.000
Körperschaftsteuer 56 v.H.		<u>- 39.200</u>		
Zugang zum EK 56		<u>30.800</u>	+ 30.800	
Bestand 31.12.02		=====	30.800 - 10.000	0
(Übertrag)				

	DM	EK 56 DM	EK 01 DM	EK 02 DM
(Übertrag)				
Bestand 31.12.02		30.800 -	10.000	0
<u>Jahr 3:</u>				
inländische Einkommensteile	100.000			
Gewinn aus der ausländischen Betriebsstätte (einschließlich ausländischer Steuer von 80.000 DM)	300.000			
Hinzurechnung nach § 2 Abs. 1 Satz 3 des Auslandsinvestitions-gesetzes	- 50.000	+ 50.000		
zu versteuern		150.000		
steuerfrei bleiben	250.000		+ 250.000	
=====				
Körperschaftsteuer 56 v.H.	- 84.000			
Zugang zum EK 56	66.000	+ 66.000		
Abzug der ausländischen Steuer			- 80.000	
Bestand 31.12.03		96.800	160.000	0
		=====	=====	=====

(9) Wegen der Zuordnung von Verlusten aus einer ausländischen Betriebsstätte in einem Staat, mit dem ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen ist, in den Fällen, in denen der Abzug des Verlustes nach § 2 Abs. 1 des Auslandsinvestitionsgesetzes nicht beantragt worden ist, vgl. Abschnitt 83 Abs. 3 Satz 2."

3

59. Nach Abschnitt 89 wird folgender Abschnitt eingefügt:

"89 a. Anwendung der Vorschriften des § 8 Abs. 4 und des § 33
Abs. 3 KStG beim Verlustrücktrag

A u s g e s c h ü t t e t e r G e w i n n i m
S i n n e d e s § 8 A b s . 4 K S t G

(1) Nach § 8 Abs. 4 KStG ist der Verlustrücktrag bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften und bei sonstigen Körperschaften im Sinne von § 43 KStG nur möglich, soweit im Abzugsjahr das Einkommen den ausgeschütteten Gewinn und die darauf entfallende Ausschüttungsbelastung im Sinne des § 27 KStG übersteigt. Ausgeschütteter Gewinn im Sinne des § 8 Abs. 4 KStG ist die Summe der offenen Gewinnausschüttungen für das Verlustabzugsjahr, auch wenn der Gewinnverteilungsbeschluß nach Ablauf des dem Abzugsjahr folgenden Jahres gefaßt worden ist, und der verdeckten Gewinnausschüttungen im Verlustabzugsjahr. Für diese Gewinnausschüttungen wird durch § 33 Abs. 3 KStG die Verwendung der Teilbeträge so festgeschrieben, wie sie sich ohne den Verlustrücktrag ergeben hätte. Gewinnausschüttungen, die für ein früheres oder späteres als das Verlustabzugsjahr beschlossen werden, sind nicht als ausgeschüttete Gewinne im Sinne des § 8 Abs. 4 KStG anzusehen. Für solche Gewinnausschüttungen wird auch die bisherige Verwendung durch § 33 Abs. 3 KStG nicht festgeschrieben.

E i n k o m m e n d e s A b z u g s j a h r s i m
S i n n e d e s § 8 A b s . 4 K S t G

(2) Einkommen des Abzugsjahrs im Sinne des § 8 Abs. 4 KStG ist der Betrag, der nach Abzug eines Verlustes gemäß § 10 d EStG, § 2 Abs. 1 Satz 2 des Auslandsinvestitionsgesetzes aus einem anderen Veranlagungszeitraum als demjenigen verbleibt, dessen Verlust der Berechnung des Verlustrücktrags zugrunde liegt.

Beispiel 1:

Steuerlicher Verlust des Jahres 03	- 120.000 DM
Ermittlung des Einkommens des Abzugsjahrs 01:	
Einkommen des Jahres 01 vor Verlustabzug	100.000 DM
Verlustrücktrag aus dem Jahr 02	- 10.000 DM
Einkommen des Jahres 01 im Sinne des § 8 Abs. 4 KStG	90.000 DM =====

Ist in einem der beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre ein steuerlicher Verlust eingetreten, ist das Einkommen dieses Jahres bei zusammengefaßter Berechnung nach § 8 Abs. 4 KStG (vgl. Absatz 3) mit 0 DM anzusetzen. Dadurch wird verhindert, daß der Verlust des vorangegangenen Jahres, der im Wege des Verlustabzugs das Einkommen eines früheren oder späteren Jahres verringert, ein zweites Mal berücksichtigt wird.

Beispiel 2:

a) Sachverhalt

Einkommen im Gründungsjahr 01	100.000 DM
Steuerlicher Verlust 02	- 10.000 DM
Steuerlicher Verlust 03	- 120.000 DM

b) Einkommen im Sinne des § 8 Abs. 4 KStG bei zusammengefaßter Berechnung

Einkommen 01 vor Verlustabzug	100.000 DM
Verlustrücktrag aus 02	- 10.000 DM
	90.000 DM
Einkommen 02	- 10.000 DM
davon bereits als Verlust-	
abzug im Jahr 01 be-	
rücksichtigt	+ 10.000 DM
verbleiben	0 DM
zusammengefaßtes Einkommen	90.000 DM =====

G r u n d s ä t z l i c h Z u s a m m e n f a s s u n g
d e r E i n k o m m e n u n d d e r A u s s c h ü t -
t u n g e n f ü r d i e A b z u g s j a h r e

(3) Für die Ermittlung des zulässigen Verlustrücktrags nach § 8 Abs. 4 KStG sind die Einkommen und die ausgeschütteten Gewinne für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre zusammenzurechnen, wenn die Körperschaft nicht ausdrücklich die getrennte Berechnung beantragt. Bei zusammengefaßter Berechnung sind für die Anwendung des § 33 Abs 3 KStG die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre als Abzugsjahre zu behandeln.

Beispiel:

a) Sachverhalt

verwendbares Eigenkapital

am 1.1.01 (EK 02)	200.000 DM
Einkommen 01	140.000 DM
Einkommen 02	10.000 DM
Verlust 03	- 100.000 DM
Gewinnausschüttung in 03 für 02	64.000 DM
Einkommen 04	250.000 DM
Vermögensteuer 01 - 04 je	6.000 DM

b) Eigenkapitalgliederung vor Verlustrücktrag

	<u>DM</u>	<u>EK 56</u> <u>DM</u>	<u>EK 02</u> <u>DM</u>	<u>Körperschaft-</u> <u>steuer</u> <u>DM</u>
Bestand 1.1.01			200.000	
Einkommen 01	140.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 78.400	+ 61.600		78.400
Vermögensteuer 01		- 6.000		
Bestand 31.12.01		55.600	200.000	78.400
Einkommen 02	10.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 5.600	+ 4.400		5.600
Vermögensteuer 02		- 6.000		
Bestand 31.12.02		54.000	200.000	84.000
Gewinnausschüttung in 03 für 02	64.000			
dafür Verwendung von EK 56 ($44/64 = 11/16$ von 64.000 DM)	- 44.000	- 44.000		
Körperschaftsteuer- Minderung ($20/64 = 5/16$ von 64.000 DM)	20.000 =====	-		- 20.000
Verlust 03			- 100.000	
Vermögensteuer 03		- 6.000		
Bestand 31.12.03 (Übertrag)		4.000	100.000	64.000 =====

3

	DM	EK 56 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 31.12.03 (Übertrag)		4.000	100.000	64.000
Einkommen 04	250.000			
Körperschaftsteuer 56 v.H. -	140.000	110.000		140.000
Vermögensteuer 04	-	6.000		
Bestand 31.12.04		108.000	100.000	204.000
		=====		

c) Anwendung des § 8 Abs. 4 und des § 33 Abs. 3 KStG bei zusammengefaßter Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre

aa) Höchstzulässiger Verlustrücktrag (§ 8 Abs. 4 KStG)

Verlust 03		100.000 DM
Einkommen 01		140.000 DM
Einkommen 02		10.000 DM
Summe der beiden Einkommen		150.000 DM
Ausschüttung für 01	0 DM	
Ausschüttung für 02	64.000 DM	
Summe der Ausschüttungen	64.000 DM	
Ausschüttungsbelastung (36/64 = 9/16 von 64.000 DM)	+ 36.000 DM	- 100.000 DM
höchstzulässiger Verlust- rücktrag nach 01		50.000 DM - 50.000 DM
		=====
für den Verlustvortrag nach 04 verbleiben		50.000 DM
		=====

bb) Eigenkapitalgliederung nach Verlustrücktrag

		EK 56	EK 02	Körperschaft- steuer
	<u>DM</u>	<u>DM</u>	<u>DM</u>	<u>DM</u>
Bestand 1.1.01			200.000	
Einkommen 01	140.000			
Verlustrücktrag	- 50.000		+ 50.000	
zu versteuern	90.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 50.400	+ 39.600		50.400
Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körperschaftsteuer (Abschnitt 89 Abs. 3)			- 28.000	
Vermögensteuer 01		- 6.000		
Bestand 31.12.01		33.600	222.000	50.400
Einkommen 02	10.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 5.600	+ 4.400		5.600
Vermögensteuer 02		- 6.000		
Bestand 31.12.02		32.000	222.000	56.000
Gewinnausschüttung in 03 für 02	64.000			
dafür Verwendung von EK 56 (Festschreibung der Verwendung gem. § 33 Abs. 3 KStG; 44/64 = 11/16 von 64.000 DM)	- 44.000	- 44.000		
Körperschaftsteuer- Minderung (20/64 = 5/16 von 64.000 DM)	20.000	-		- 20.000
steuerlicher Verlust 03	=====		- 100.000	
Körperschaftsteuer- Erstattungsanspruch wegen des Verlustrücktrags			+ 28.000	
Vermögensteuer 03		- 6.000		
Bestand 31.12.03		- 18.000	150.000	36.000
Einkommen 04	250.000			
Verlustvortrag	- 50.000		+ 50.000	
zu versteuern	200.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 112.000	+ 88.000		112.000
Vermögensteuer 04		- 6.000		
Bestand 31.12.04		64.000	200.000	148.000
		=====	=====	==87==

d) Anwendung des § 8 Abs. 4 und des § 33 Abs. 3 KStG bei getrennter Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre

aa) Höchstzulässiger Verlustrücktrag (§ 8 Abs. 4 KStG)

Da die Gewinnausschüttung für das Jahr 02 erfolgt, kann der steuerliche Verlust des Jahres 03 in voller Höhe auf das Jahr 01 zurückgetragen werden.

bb) Eigenkapitalgliederung nach Verlustrücktrag

	<u>DM</u>	<u>EK 56</u> <u>DM</u>	<u>EK 02</u> <u>DM</u>	<u>Körperschaft-</u> <u>steuer</u> <u>DM</u>
Bestand 1.1.01			200.000	
Einkommen 01	140.000			
Verlustrücktrag	- 100.000		+ 100.000	
zu versteuern	40.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 22.400	+ 17.600		22.400
Wegen des Verlustrück-				
trags vom EK 02				
abzuziehende				
Körperschaftsteuer				
(Abschnitt 89 Abs. 3)			- 56.000	
Vermögensteuer 01		- 6.000		
Bestand 31.12.01		11.600	244.000	22.400
Einkommen 02	10.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 5.600	+ 4.400		5.600
Vermögensteuer 02		- 6.000		
Bestand 31.12.02		10.000	244.000	28.000
(Übertrag)				

	<u>DM</u>	<u>EK 56</u> <u>DM</u>	<u>EK 02</u> <u>DM</u>	<u>Körperschaft-</u> <u>steuer</u> <u>DM</u>
Bestand 31.12.02 (Übertrag)		10.000	244.000	28.000
Gewinnausschüttung in 03 für 02	64.000			
dafür Verwendung von EK 56	- 10.000	- 10.000		
Körperschaftsteuer- Minderung (20/44 = 5/11 von 10.000 DM)	- 4.545	-		- 4.545
für den Restbetrag Verwendung von EK 02	49.455 =====		- 49.455	
Körperschaftsteuer- Erhöhung (36/64 = 9/16 von 49.455 DM)			- 27.818	+ 27.818
steuerlicher Verlust 03			- 100.000	
Körperschaft- steuer-Erstattung wegen des Verlustrücktrags			+ 56.000	
Vermögensteuer 03		- 6.000		
Bestand 31.12.03		- 6.000	122.727	51.273
Einkommen 04	250.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	-140.000	+110.000		140.000
Vermögensteuer 04		- 6.000		
Bestand 31.12.04		98.000	122.727	191.273 =====

Bei der Gewinnausschüttung für das Jahr 02 ist § 33 Abs. 3 KStG nicht anzuwenden, weil der Verlust in den Veranlagungszeitraum 01 zurückgetragen wird und das Jahr 02 bei getrennter Berechnung nicht Abzugsjahr ist.

e) Vergleich der Körperschaftsteuer für die Veranlagungszeiträume 01 bis 04

Gesamt-Körperschaftsteuer ohne Verlustrücktrag (vgl. b)	204.000 DM	204.000 DM
Gesamt-Körperschaftsteuer bei zusammengefaßter Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre (vgl. c) -	148.000 DM	
Gesamt-Körperschaftsteuer bei getrennter Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre (vgl. d)		- 191.273 DM
Unterschied	56.000 DM =====	12.727 DM =====

Die zusammengefaßte Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre ermöglicht die volle steuerliche Entlastung in Höhe von 56 v.H. des Verlustes von 100.000 DM. Bei getrennter Berechnung würde sich dagegen die Körperschaftsteuer nur um 12.727 DM verringern.

F e s t s c h r e i b u n g d e r b i s h e r i g e n
V e r w e n d u n g n a c h § 3 3 A b s . 3 K S t G

(4) Das verwendbare Eigenkapital im Sinne des § 33 Abs. 3 KStG, das ohne den Verlustrücktrag für die Ausschüttung als verwendet gegolten hätte, ist insbesondere in folgenden Fällen gesondert zu ermitteln:

1. Wenn bei einer Gewinnausschüttung für das Verlustabzugsjahr der Gewinnverteilungsbeschluß erst nach Ablauf des Verlustjahrs gefaßt worden ist,
2. wenn das Eigenkapital, mit dem die Gewinnausschüttung nach § 28 Abs. 2 KStG zu verrechnen ist, durch einen Verlustrücktrag auf zwei Jahre beeinflußt worden ist. Dies ist auch bei einer Gewinnausschüttung möglich, die vor Ablauf des Verlustjahres beschlossen worden ist.

Beim zweijährigen Verlustrücktrag muß zur Ermittlung der Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals, deren bisherige Verwendung § 33 Abs. 3 KStG festschreibt, unterschieden werden: Wird der Verlustrücktrag für beide Verlustabzugsjahre **z u s a m m e n g e f a ß t** berechnet, sind die Eigenkapitalveränderungen durch den Verlustrücktrag auf beide Jahre zu berücksichtigen (vgl. das nachstehende Beispiel unter c). Wird der Verlustrücktrag für jedes der Verlustabzugsjahre **g e t r e n n t** berechnet, sind nur die Eigenkapitalveränderungen durch den Verlustrücktrag auf das Jahr zu berücksichtigen, für das der Gewinn ausgeschüttet wird (vgl. das nachstehende Beispiel unter d).

Beispiel:

a) Sachverhalt

Bestände zum 1.1.01:

EK 56	- 20.000 DM
EK 02	500.000 DM
Einkommen 01 und 02 je	100.000 DM
Vermögensteuer 01	40.000 DM
Vermögensteuer 02	6.000 DM
steuerlicher Verlust 03	- 125.000 DM
in 03 beschlossene Gewinnausschüttung für 01	32.000 DM

b) Eigenkapitalgliederung vor Verlustrücktrag

	DM	EK 56 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 1.1.01		- 20.000	500.000	-
Einkommen 01	100.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 56.000	+ 44.000		56.000
Vermögensteuer 01		- 40.000		
Bestand 31.12.01		- 16.000	500.000	56.000
Einkommen 02	100.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 56.000	+ 44.000		56.000
Vermögensteuer 02		- 6.000		
Bestand 31.12.02		22.000	500.000	112.000
offene Gewinnaus- schüttung in 03 für 01	32.000			
dafür Verwendung von EK 56 ($44/64 = 11/16$ von 32.000 DM)	- 22.000	- 22.000		
Körperschaftsteuer- Minderung ($20/64 = 5/16$ von 32.000 DM)	10.000	-		- 10.000
=====		0	500.000	102.000
		=====	=====	=====

c) Zusammengefaßte Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre

aa) Verlustrücktrag nach § 8 Abs. 4 KStG

Verlust 03			- 125.000 D
Einkommen 01	100.000 DM		
Einkommen 02	<u>100.000 DM</u>	200.000 DM	
Gewinnausschüttung	32.000 DM		
Ausschüttungsbelastung (36/64 = 9/16 x 32.000 DM) + 18.000 DM		<u>- 50.000 DM</u>	
höchstzulässiger Ver- lustrücktrag		150.000 DM	
höchstens jedoch steuer- licher Verlust 03		125.000 DM	
		=====	
davon Rücktrag nach 01 (vorrangig ältestes Jahr)		<u>- 100.000 D</u>	
davon Rücktrag nach 02		25.000 D	
		=====	

bb) Eigenkapitalgliederung nach Verlustrücktrag

	DM	EK 56 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 1.1.01		- 20.000	500.000	
Einkommen 01	100.000			
Verlustrücktrag	<u>- 100.000</u>		+ 100.000	0
Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körperschaftsteuer (Abschnitt 89 Abs. 3)			- 56.000	
Vermögensteuer 01		<u>- 40.000</u>		
Bestand 31.12.01		- 60.000	544.000	0
Einkommen 02	100.000			
Verlustrücktrag	<u>- 25.000</u>		+ 25.000	
zu versteuern	75.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	<u>+ 42.000</u>	+ 33.000		42.000
Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körperschaftsteuer (Abschnitt 89 Abs. 3)			- 14.000	
Vermögensteuer 02		<u>- 6.000</u>		
Bestand 31.12.02 (Übertrag)		- 33.000	555.000	42.000

B

	DM	EK 56 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Übertrag		- 33.000	555.000	42.000
offene Gewinnausschüt- tung in 03 für 01	32.000			
dafür Verwendung von EK 56 (§ 33 Abs. 3 KStG; vgl. die nach- stehende Berechnung)	- 22.000	- 22.000		
Körperschaftsteuer- Minderung (20/44 = 5/11 von 22.000 DM)	10.000	-		- 10.000
	=====	- 55.000	555.000	32.000
		=====	=====	=====

Der nach § 33 Abs. 3 KStG als verwendet geltende Betrag ist wie folgt zu ermitteln:

EK 56 zum 31.12.02 nach dem Verlustrücktrag
auf beide Jahre - 33.000 DM

Berichtigung um die Auswirkungen des
Verlustrücktrags auf beide Jahre auf
das EK 56: $44/100 \times 125.000 \text{ DM} =$ + 55.000 DM
nach § 33 Abs. 3 KStG maßgebendes EK 56 22.000 DM
=====

d) Getrennte Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre

aa) Verlustrücktrag gem. § 8 Abs. 4 KStG

Verlust 03			-125.000 I
Einkommen 01	100.000 DM		
Ausschüttung für 01	32.000 DM		
Ausschüttungsbelastung			
($36/64 = 9/16 \times 32.000$ DM)	+18.000 DM	- 50.000 DM	
Verlustrücktrag in den			
Veranlagungszeitraum 01	50.000 DM	- 50.000 I	
	=====		
für den weiteren Verlustabzug verbleiben.			75.000 I
			=====

Da das Einkommen 02 (100.000 DM) höher ist als der noch nicht verrechnete Verlust und für 02 keine Gewinnausschüttung erfolgt, ist der noch nicht verrechnete Verlust von 75.000 DM in voller Höhe auf das Jahr 02 zurückzutragen.

bb) Eigenkapitalgliederung nach Verlustrücktrag

	DM	EK 56 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 1.1.01		- 20.000	500.000	
Einkommen 01	100.000			
Verlustrücktrag	- 50.000		+ 50.000	
zu versteuern	50.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 28.000	+ 22.000		28.000
Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körperschaftsteuer (Abschnitt 89 Abs. 3)			- 28.000	
Vermögensteuer 01		- 40.000		
Bestand 31.12.01 (Übertrag)		- 38.000	522.000	28.000

B

	DM	EK 56 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 31.12.01 (Übertrag)		- 38.000	522.000	28.000
Einkommen 02	100.000			
Verlustrücktrag	- 75.000		+ 75.000	
zu versteuern	25.000			
Körperschaftsteuer 56 vH	- 14.000	+ 11.000		14.000
Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körperschaftsteuer (Abschnitt 89 Abs. 3)			- 42.000	
Vermögensteuer 02		- 6.000		
Bestand 31.12.02		- 33.000	555.000	42.000
offene Gewinnausschüttung in 03 für 01 (keine Auswir- kung des § 33 Abs. 3 KStG; vgl. die nachstehende Berechnung)			- 32.000	
Körperschaftsteuer-Erhöhung (36/64 = 9/16 von 32.000 DM)			- 18.000	+ 18.000
		- 33.000	505.000	60.000
		=====	=====	=====

Das belastete Eigenkapital zum 31.12.02 ist zwar durch den Ver-
lustrücktrag auf zwei Jahre (von 03 nach 01 und 02) verringert
worden; die Anwendung des § 33 Abs. 3 KStG kommt aber nur für
das Jahr 01 (Wirtschaftsjahr, für das ausgeschüttet wurde)
in Betracht.

Der nach § 33 Abs. 3 KStG als verwendet geltende Betrag ist
wie folgt zu ermitteln:

EK 56 zum 31.12.02 nach dem Verlustrücktrag auf beide Jahre	- 33.000 DM
Berichtigung um die Auswirkungen des Verlust- rücktrags nach 01 ($44/100 \times 50.000$ DM)	+ 22.000 DM
nach § 33 Abs. 3 KStG maßgebendes EK 56	- 11.000 DM
	=====

Die offene Gewinnausschüttung in 03 für 01 ist deshalb mit der
Folge der Körperschaftsteuer-Erhöhung insgesamt aus dem EK 02
zu finanzieren.

e) Vergleich der Körperschaftsteuer für die Veranlagungs-
zeiträume 01 bis 03

Gesamt-Körperschaftsteuer ohne Verlust- rücktrag (vgl. b)	102.000 DM	102.000 DM
Gesamt-Körperschaftsteuer bei zusammen- gefaßter Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre (vgl. c) - 32.000 DM		
Gesamt-Körperschaftsteuer bei getrenn- ter Berechnung für die beiden dem Verlust- jahr vorangegangenen Jahre (vgl. d)		- 60.000 DM
Unterschied	70.000 DM	42.000 DM
	=====	=====

Die zusammengefaßte Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre ermöglicht die volle steuerliche Entlastung in Höhe von 56 v.H. des Verlustes von 125.000 DM. Bei getrennter Berechnung würde sich dagegen die Körperschaftsteuer nur um 42.000 DM verringern.

Z e i t l i c h e A n w e n d u n g

(5) Die vorstehenden Absätze sind abweichend von Abschnitt 1 in allen noch nicht bestandskräftigen Fällen anzuwenden."

60. Abschnitt 90 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 werden die Sätze 1 und 2 wie folgt gefaßt:

"Weist die Gliederung neben einem ungemildert belasteten Teilbetrag auch einen mit 36 v.H. belasteten Teilbetrag aus, gilt für den Abzug des Betrags, dessen Belastung mit Körperschaftsteuer sich mit dem Erlaßbetrag deckt, entsprechend dem in § 38 Abs. 2 KStG zum Ausdruck gelangten Rechtsgedanken die umgekehrte Reihenfolge, in der die Teilbeträge nach § 28 Abs. 3 KStG als für eine Ausschüttung verwendet gelten. Dementsprechend ist der Abzug zunächst

von dem mit 36 v.H. belasteten Teilbetrag und erst danach von dem mit 56 v.H. belasteten Teilbetrag des verwendbaren Eigenkapitals vorzunehmen."

- b) In Absatz 5 wird das Zitat "§ 163 AO" durch das Zitat "§ 163 Abs. 1 Satz 1 AO" ersetzt.

61. Abschnitt 90 a wird wie folgt geändert:

- a) Die bisherige Absatzbezeichnung "(1)" wird gestrichen.
- b) In dem Beispiel werden
 - aa) bei der Nummer 1 die Worte "Bestand 1.1.1980" durch die Worte "Bestand vor Abzug der verdeckten Gewinnausschüttung" ersetzt.
 - bb) die bisherige Nummer "3" durch Buchstabe "d)" ersetzt,
 - cc) die bisherige Nummer "4" in Nummer "3" geändert,
 - dd) in dem Text der neuen Nummer 3 hinter dem Wort "nach" das Wort "Abzug" eingefügt.
- c) Absatz 2 wird gestrichen.

62. Abschnitt 91 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 3 wird folgender Klammerzusatz angefügt:
"(vgl. auch Abschnitt 83 Abs. 1 Nr. 3)"
 - bb) In Satz 5 wird nach dem Wort "wieder" das Wort "entsprechend" eingefügt.
- b) Das Beispiel in Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Das Wirtschaftsjahr des Organträgers endet am 30.9., das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet am 31.12. Bei der Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals des Organträgers zum 30.9. sind die ihm zuzurechnenden Vermögensmehrungen der Organgesellschaft zu erfassen, die in dem am 31.12. endenden Wirtschaftsjahr entstanden sind."

63. Abschnitt 92 Abs. 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Die aus der Besteuerung der Ausgleichszahlungen an außenstehende Anteilseigner (§ 16 KStG) entstandenen Vermögensmehrungen sind bei der Ermittlung des verwendbaren Eigenkapitals der Organgesellschaft zu erfassen (§ 36 Abs. 2 Nr. 1 KStG). Die Ausgleichszahlungen einer Organgesellschaft, deren Tarifbelastung stets 56 v.H. beträgt (vgl. Abschnitt 63 Abs. 1), sind mit der Folge der Minderung der Körperschaftsteuer von dem ungemildert mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbetrag (EK 56) abzuziehen. Das gilt auch, wenn dieser Teilbetrag negativ ist oder durch die Verrechnung der Ausgleichszahlungen negativ wird. Ist in diesen Fällen ein Zugang aus dem Einkommen der Organgesellschaft wegen der Abrundung (§ 23 Abs. 4 KStG) bei dem nicht mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG erfaßt worden, ist auch der Abgang durch die Ausgleichzahlung bei diesem Teilbetrag zu berücksichtigen. Die Ausgleichszahlungen sind mit dem verwendbaren Eigenkapital der Organgesellschaft zum Schluß des Wirtschaftsjahrs zu verrechnen, für das die Zahlungen geleistet worden sind. Die Ausschüttungsbelastung ist für den Veranlagungszeitraum herzustellen, in dem das Wirtschaftsjahr endet, für das die Ausgleichszahlungen geleistet worden sind (§ 27 Abs. 3 Satz 1 KStG)."

64. Abschnitt 93 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Nach dem Wort "daher" wird das Wort "insbesondere" eingefügt.

bb) In Nummer 1 wird das Zitat "358" durch das Zitat "358 a" ersetzt.

b) In Absatz 5 Satz 2 wird die Paragraphenbezeichnung "§ 28 Abs. 2" in "§ 28 Abs. 3" geändert.

c) Das Beispiel 1 in Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel 1: (Vermögensübergang auf den bisherigen Alleingesellschafter)"

bb) Die Sätze 1 bis 4 werden durch folgende Sätze ersetzt:

"Das Vermögen der A-AG geht zum 30.9.02 (steuerlicher Übertragungstichtag) im Wege der Verschmelzung auf die B-AG, den bisherigen Alleingesellschafter, über. Das Wirtschaftsjahr der übernehmenden Gesellschaft deckt sich mit dem Kalenderjahr. Die B-AG hat im Jahre 02 ein zu versteuerndes Einkommen von 250.000 DM erzielt, das ungemildert der Körperschaftsteuer unterliegt."

cc) Die Jahresbezeichnungen "1979" werden durch "01" und die Jahresbezeichnungen "1980" werden durch "02" ersetzt.

d) Das Beispiel 2 in Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel 2: (Die Anteile an der übertragenden Gesellschaft gehören außenstehenden Gesellschaftern)"

bb) Die Jahresbezeichnung "1979" wird durch "01" und die Jahresbezeichnungen "1980" werden durch "02" ersetzt.

e) In dem Beispiel in Absatz 6 werden die Jahresbezeichnungen "1980" durch "01" ersetzt.

65. Abschnitt 95 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird der Klammerzusatz " (§ 28 Abs. 3 KStG)" durch den Klammerzusatz " (§ 28 Abs. 4 KStG)" ersetzt.

b) In Absatz 2 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Eine im Jahr 01 gegründete Kapitalgesellschaft erhöht im Jahr 04 ihr Nennkapital durch Umwandlung von ungemildert mit Körperschaftsteuer belasteten Rücklagen um 1.000.000 DM. Im Jahr 06 wird das Nennkapital um 800.000 DM herabgesetzt und dieser Betrag an die Anteilseigner zurückgezahlt.

Die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals der Gesellschaft weist vor der Kapitalerhöhung folgende Teilbeträge aus:

ungemildert belasteter Teilbetrag (EK 56)	2.000.000 DM
nicht belasteter Teilbetrag (EK 01)	500.000 DM

In den Jahren 05 und 06 ist im Bestand der Teilbeträge im übrigen eine Änderung nicht eingetreten.

Der Teil des Nennkapitals, der im Jahr 04 durch die Umwandlung von Rücklagen entstanden ist, gehört nach § 29 Abs. 3 KStG zum verwendbaren Eigenkapital. Er ist im EK 56 enthalten und wird jährlich nach § 47 Abs. 1 Nr. 2 KStG gesondert festgestellt. Dieser Teil des Nennkapitals gilt nach § 41 Abs. 2 KStG als zuerst für die Kapitalrückzahlung verwendet.

3

Auswirkungen auf die gesonderte
Feststellung nach § 47 KStG:

	verwendbares Eigenkapital		gesondert festzu- stellender, für Ausschüt- tungen ver- wendbarer Teil des Nennkapi- tals i.S. des § 29 Abs. 3
	EK 56 DM	EK 01 DM	KStG DM
a) Bestand vor Kapitalerhöhung	2.000.000	500.000	-
b) Kapitalerhöhung durch Umwandlung von Rücklagen im Jahr 04			1.000.000
c) Bestand 31.12.04/31.12.06	2.000.000	500.000	1.000.000
Die in Nennkapital umge- wandelten belasteten Rücklagen bleiben gemäß § 29 Abs. 3 KStG Bestand- teil des ungemildert belasteten Teilbetrags EK 56.			
d) <u>Nachrichtlich:</u> Eigenkapitalverringerung im Jahr 07 durch die Kapital- herabsetzung im Jahr 06			
aa) Kapitalrückzahlung	800.000 DM		- 800.000
bb) Minderung der Körperschaftsteuer (20/64 = 5/16 von 800.000 DM)	- 250.000 DM		
	550.000 DM	- 550.000	
e) Bestand nach der Kapitalrückzahlung	1.450.000	500.000	200.000"
	=====	=====	=====

c) Folgende Absätze werden eingefügt:

"(3) Zieht eine Aktiengesellschaft oder eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung eigene Anteile unter Herabsetzung ihres Nennkapitals ein (§§ 237 bis 239 Aktiengesetz, § 34 GmbH-Gesetz) und enthält das Nennkapital einen gemäß § 29 Abs. 3 KStG für Ausschüttungen verwendbaren Teil, ist § 41 Abs. 2 KStG nicht anwendbar, weil eine Auszahlung an die Gesellschafter unterbleibt. Der nach § 47 Abs. 1 Nr. 2 KStG gesondert festzustellende, für Ausschüttungen verwendbare Teil des Nennkapitals verringert sich nur, soweit das übrige Nennkapital nicht zum Abzug des Herabsetzungsbetrags ausreicht. Wegen der Frage, bei welchem Teilbetrag die Einziehung eigener Anteile zu erfassen ist, wenn das verwendbare Eigenkapital berührt wird, vgl. Abschnitt 83 Abs. 4.

(4) Zahlt eine GmbH Nachschüsse der Gesellschafter, die nicht zur Deckung eines Verlustes an Stammkapital erforderlich sind, an die Gesellschafter zurück (§ 30 Abs. 2 GmbHG), gehört diese Rückzahlung bei den Gesellschaftern nicht zu den Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 oder 2 EStG. Der zurückgezahlte Betrag ist von dem Teilbetrag des verwendbaren Eigenkapitals abzuziehen, der zuvor durch das eingezahlte Nachschußkapital erhöht worden ist. Bei Nachschüssen, die in nach dem 31.12.1976 endenden Wirtschaftsjahren eingezahlt worden sind, ist dies der Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 4 EStG."

d) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 5. Das Zitat "(vgl. Abschnitt 79 Abs. 6)" wird durch das Zitat "(vgl. Abschnitt 79 Abs. 5)" ersetzt.

e) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 6 und wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird gestrichen

bb) Im bisherigen Satz 3 wird das Wort "nur" gestrichen.

B

f) Der bisherige Absatz 5 wird gestrichen.

66. Abschnitt 95 a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird das Zitat "§ 29 Abs. 2 Satz 3 KStG" durch das Zitat "§ 28 Abs. 2 Satz 2 KStG" ersetzt.

bb) Satz 3 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"Hiernach ist die Abschlagszahlung mit dem verwendbaren Eigenkapital zu verrechnen, das sich zum Schluß des Besteuerungszeitraums ergibt, in dem die Abschlagszahlung erfolgt. Umfaßt der Liquidationszeitraum nur einen Besteuerungszeitraum, ist das verwendbare Eigenkapital zum Ende des Liquidationszeitraums (letzter Gliederungsstichtag) maßgebend."

b) Folgende Absätze werden angefügt:

"(5) Wird das Vermögen einer Kapitalgesellschaft nach deren Auflösung an die Anteilseigner verteilt, gilt nach § 41 Abs. 4 Satz 1 KStG das Nennkapital als gemindert, soweit die Summe der nichtbelasteten Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals negativ ist.

Beispiel:

a) Sachverhalt:

Bestände zum Schluß des Abwicklungszeitraums:

ungemildert mit Körperschaftsteuer

belasteter Teilbetrag (EK 56) 108.000 DM

nichtbelasteter Teilbetrag

- aus steuerfreien inländischen Vermögens-
mehrungen (EK 02)

30.000 DM

- Altkapital (EK 03)

- 170.000 DM

Nennkapital

120.000 DM

Ausgekehrter Liquidationsüberschuß

128.000 DM

b) Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals

	Verwendbares Eigenkapital			Nenn-
	EK 56	EK 02	EK 03	kapital
	DM	DM	DM	DM
Bestände zum Schluß des Abwicklungszeit- raums	108.000	30.000	-170.000	120.000
Umgliederung nach § 41 Abs. 4 KStG				
a) nach Absatz 4 Satz 1		-30.000	+ 30.000	
			+120.000	-120.000
b) nach Absatz 4 Satz 2	-20.000		+ 20.000	
	88.000	0	0	0
Auskehrung des Liquidations- erlöses 128.000 DM dafür Ver- wendung von EK 56 (44/64 = 11/16 von 128.000 DM) -88.000 DM	-88.000			
Körperschaft- steuer-Minde- rung (20/44 = 5/11 von 88.000 DM) 40.000 DM	-			
Bestände nach der Auskehrung (werden nicht mehr gesondert festgestellt)	0	0	0	0

(6) Weist der ungemildert mit Körperschaftsteuer belastete Teilbetrag zum Schluß des Abwicklungszeitraums wegen übersteigender nichtabziehbarer Ausgaben in vorangegangenen Jahren (vgl. § 31 Abs. 2 Satz 2 KStG) einen Negativbetrag aus und ist ein positiver nichtbelasteter Teilbetrag vorhanden, erfolgt keine Umgliederung nach § 41 Abs. 4 KStG. Der zu verteilende Liquidationsüberschuß ist in der Reihenfolge des § 28 Abs. 3 KStG mit den positiven Teilbeträgen zu verrechnen.

Beispiel:

a) Sachverhalt:

Bestände zum Schluß des Abwicklungszeitraums:

Ungemildert mit Körperschaftsteuer

Belasteter Teilbetrag (EK 56) - 100.000 DM

Nicht belasteter Teilbetrag

- Altkapital (EK 03) 120.000 DM

- Einlagen (EK 04) 130.000 DM

Nennkapital 500.000 DM

Ausgekehrter Liquidationsüberschuß 606.800 DM

b) Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals

	Verwendbares Eigenkapital			Nenn-
	EK 56	EK 03	EK 04	kapital
	DM	DM	DM	DM
Bestände zum Schluß des Abwicklungszeit- raums	-100.000	120.000	130.000	500.000
Auskehrung des Liquidations- erlöses	606.800 DM			
davon Rück- zahlung des Nennkapitals	-500.000 DM			-500.000
	<u>106.800 DM</u>			
Verwendung von EK 03 (64/100 = 16/25 von 120.000 DM)		-76.800 DM		
Körperschaft- steuer-Erhöhung (36/64 = 9/16 von 76.800 DM)		-43.200		
für den Rest- betrag Verwen- dung von EK 04 (ohne Körper- schaftsteuer- Erhöhung)	30.000 DM		-30.000	
	=====			
Bestände nach der Aus- kehrung (werden nicht mehr gesondert festgestellt)"	-100.000	0	100.000	0
	=====			

67. Abschnitt 97 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 4 wird nach Satz 3 folgender Satz eingefügt:

"Wird der Einkommensteuerbescheid oder Körperschaftsteuerbescheid für die Mitunternehmer nach § 155 Abs. 2 AO vor Erlaß des Bescheids über die gesonderte Feststellung erteilt, können die anzurechnende Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer dabei vorläufig geschätzt werden."

b) In Absatz 5 wird der Hinweis "Abschnitt 154 Abs. 6 EStR" in "Abschnitt 154 Abs. 7 EStR" geändert.

c) In Absatz 7 wird Satz 5 wie folgt gefaßt:

"Werden mehrere Leistungen erbracht, die nach Abschnitt 78 Abs. 2 in einer Summe mit dem verwendbaren Eigenkapital der Körperschaft zu verrechnen sind, ist auch für die Ausstellung der Steuerbescheinigungen von dieser Verrechnung auszugehen."

68. In Abschnitt 99 Abs. 4 Nr. 2 Buchstabe a) wird das Zitat "§ 43 Abs. 1 Nr. 2 bis 5 und 7" in "§ 43 Abs. 1 Nr. 2 bis 5" geändert.

69. Abschnitt 103 a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird der Punkt gestrichen und folgender Text angefügt:

"(vgl. Beschluß des BFH vom 18.5.1983, BStBl II S. 602)."

bb) Nach Satz 3 werden folgende Sätze angefügt:

"Einkommen im Sinne des § 47 Abs. 2 KStG ist der vor dem Verlustabzug (§ 10 d EStG, § 2 Abs. 1 Satz 2 des

Auslandsinvestitionsgesetzes) sich ergebende Betrag. Tarifbelastung in diesem Sinne ist die tarifliche Körperschaftsteuer nach Verringerung um die französische Steuergutschrift (avoir fiscal). Vgl. auch Abschnitt 88 a Abs. 1 Nr. 6."

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden die Worte "für Veranlagungszeiträume ab 1977" gestrichen.

bb) Folgende Sätze werden angefügt:

"Vgl. den BFH-Beschluß vom 18.5.1983 (BStBl II S. 602). Ein festgestellter steuerlicher Verlust ist sowohl für den Feststellungsbescheid im Sinne des § 47 KStG als auch für die Körperschaftsteuerbescheide, in denen sich der Verlust durch Verlustabzug (§ 10 d EStG) auswirkt, bindend. Das BFH-Urteil vom 12.1.1966 (BStBl III S. 270), wonach die Entscheidung über die Höhe des Verlustabzugs jeweils erst bei der Veranlagung des Jahres getroffen wird, in dem der Verlustabzug sich auswirkt, hat insoweit ebenfalls keine Bedeutung mehr."

c) Folgender Absatz wird angefügt:

"(4) Der Bescheid über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen im Sinne des § 47 KStG ist Grundlagenbescheid für den Feststellungsbescheid auf den Schluß des folgenden Jahres (§ 171 Abs. 10, § 182 Abs. 1 AO). Die Änderung eines Feststellungsbescheids auf einen zurückliegenden Feststellungszeitpunkt führt deshalb regelmäßig zur Änderung von Bescheiden für die Folgejahre (§ 175 Abs. 1 Nr. 1 AO)."

70. Abschnitt 106 wird aufgehoben.
71. In der Anlage 3 zu Abschnitt 97 Abs. 2 werden die Jahreszahlen "1977" in "1985" und "78" in "86" geändert.
72. In der Anlage 4 zu Abschnitt 99, Beispiele 1 bis 3, werden die Jahreszahlen "1977" in "1985" und "78" in "86" geändert.
73. In der Anlage 4 zu Abschnitt 99, Beispiel 4, werden die Jahreszahlen "76/77" in "84/85", "1977" in "1985" und "78" in "86" geändert.
74. In der Anlage 5 zu Abschnitt 100 werden die Jahreszahlen "78" in "85", "79" in "86", "1977" in "1984", "1977/78" in "1984/85" und "1978" in "1985" geändert.

Artikel 2

Neubekanntmachung

Der Bundesminister der Finanzen kann den Wortlaut der Körperschaftsteuer-Richtlinien unter Berücksichtigung der sich aus Artikel 1 ergebenden Änderungen der Körperschaftsteuer-Richtlinien 1981 neu fassen sowie unter neuem Datum und unter der Überschrift "Körperschaftsteuer-Richtlinien 1985 (KStR 1985)" im Bundessteuerblatt bekanntmachen.

Bundesrat

Drucksache

524/85

(Beschluß)

19.12.85

C

— 1 —

Beschluß

des Bundesrates

zur

Allgemeinen Verwaltungsvorschrift über die Änderung der
Körperschaftsteuer-Richtlinien 1981 - KStÄR 1985 -

Der Bundesrat hat in seiner 558. Sitzung am 19. Dezember 1985 beschlossen, der Allgemeinen Verwaltungsvorschrift gemäß Artikel 108 Abs. 7 des Grundgesetzes zuzustimmen.